

ALTA COMMISSIONE PER LA DEFINIZIONE
DEI MECCANISMI STRUTTURALI DEL FEDERALISMO FISCALE
GRUPPO DI LAVORO SUL COORDINAMENTO GENERALE

RELAZIONE CONCLUSIVA DEI LAVORI

INDICE:

1. Introduzione	1
2. I lavori dell'Alta commissione	5
3. Struttura del documento	8
4. Il nuovo art.119 della Costituzione	8
5. La giurisprudenza della Corte costituzionale sull'art.119 Cost.	13
6. Il coordinamento della finanza pubblica	19
6.1 I principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica	19
6.2. Il Patto di stabilità interno e la golden rule	24
6.3. L'ipotesi di una sede dedicata: il Consiglio nazionale di pianificazione finanziaria	27
7. Lo sviluppo del sistema tributario della Repubblica.	31
7.1. La redistribuzione dei tributi erariali: compartecipazioni, addizionali e sovrimposte	34
7.2. Tributi propri regionali e in particolare sulle addizionali all'imposta sui redditi rinforzate da meccanismi di sussidiarietà fiscale	38
8. La perequazione	39
8.1. La perequazione delle capacità fiscali	39
8.2 La perequazione dei bisogni: risorse aggiuntive ed interventi speciali.	41
9. Quale disciplina per le Regioni speciali	43
(da vedere se compilare oppure no)	43

1. Introduzione

Il tema del federalismo fiscale rappresenta ancora, per diversi aspetti, una pagina della nostra storia repubblicana che attende ancora di essere scritta in modo da attuarne compiutamente presupposti e potenzialità. Non si vuole sostenere, con questo, quella "vulgata" che troppo facilmente sembra attribuire al federalismo fiscale la capacità di risolvere tutti i mali: questo vorrebbe dire "cercare nel posto sbagliato" le risposte alla crisi della sovranità statale e alle attese dei contribuenti. Più semplicemente si vuole indicare nel federalismo fiscale una possibile evoluzione idonea, nel contesto della crisi della sovranità statale indotta dalla globalizzazione, a modernizzare e attualizzare alcuni elementi del "patto fiscale", anche rendendolo più rispondente ai presupposti di fondo del principio *no taxation without representation*.

Il nostro ordinamento, in conformità ad un processo di modernizzazione che ha interessato nell'ultimo decennio numerosi Paesi europei, ha avviato un federalizing process, nell'intento di corrispondere a quella tendenza in atto anche a livello mondiale definibile come la spinta *Global-local*.

Tuttavia, le riforme non sono compartimenti stagni, assomigliano piuttosto a vasi comunicanti dove l'intreccio delle implicazioni è tale da rendere necessaria una considerazione dinamica e complessiva dei processi. L'attuazione del nuovo art. 119 Cost. costituisce, da questo punto di vista, una condizione necessaria perché il disegno costituzionale sul federalismo possa svilupparsi compiutamente. Si tratta di un dato che la giurisprudenza costituzionale ha già avuto modo di evidenziare: nella sent. n. 370/2003 si legge, infatti, "appare evidente che l'attuazione dell'art. 119 Cost. sia urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto nel nuovo Titolo V

*Verzè
del gruppo
di lavoro*

“ della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni”.

Con una prima metafora si può quindi paragonare la riforma del Titolo V ad un motore che attende il carburante: in mancanza, per quanto evoluto, non potrà mai essere messo in moto. Il carburante, in questo caso, è l'insieme delle risorse destinate ad essere mobilitate dal federalismo fiscale.

Tuttavia, con una seconda metafora si può anche ritenere che l'impianto del Titolo V rappresenti solo il progetto del motore e finché non sarà compiuto il IV decentramento (attraverso l'allocazione delle funzioni amministrative e il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, finanziarie e umane) quel motore, pure disegnato sulla carta della Costituzione, ancora non sia stato effettivamente ultimato. Ne deriva che fino a quando non sarà possibile valutare con chiarezza il concreto esito dell'applicazione del principio di sussidiarietà, indicato nell'art.118 Cost e attuato dall'art.7 della L.n. 131, del 2003, sarà difficile stabilire con precisione di quanto “carburante” il motore ha bisogno per funzionare a regime. W

In altre parole, il meccanismo del federalismo fiscale è strettamente collegato alla definizione dei quadri competenziali: solo una volta stabilite con chiarezza le funzioni sarà possibile mettere definitivamente a regime i flussi necessari al loro finanziamento attraverso meccanismi di federalismo fiscale.

A titolo esemplificativo è interessante ricordare il processo diacronico che ha condotto alla formulazione del d. lgs. n. 56 del 2000. Quel processo aveva, infatti, il proprio presupposto nel Terzo decentramento, avviato con la l. n. 59/97, cui è seguito il d.lgs. n.112/98 e quindi le leggi regionali generali che ad esso hanno dato completamento. Una volta definito il quadro legislativo delle competenze degli enti sub statali (Regioni, province, Comuni) lo Stato ha potuto trasferire a questi le risorse umane, strumentali e monetarie con i d.P.C.M., dalla cui entrata in vigore è decorso l'inizio della titolarità delle nuove funzioni. Solo a questo punto è stato possibile disegnare quel sistema di federalismo fiscale che si è tradotto nel d.lgs. n. 56 del 2000.

Il sistema di federalismo fiscale si è quindi potuto avviare solo dopo tre anni dalla prima previsione normativa del Terzo decentramento (la legge n. 59 del 1997). L'emanazione del d. lgs. n. 56 del 2000, dimostra, in altre parole, come si sia prolungato per ben tre anni l'arco temporale diretto a dare attuazione a un sistema di federalismo fiscale relativo solo ad un processo di decentramento amministrativo a “costituzione invariata”.

Per quanto riguarda l'attuazione del nuovo art.119 Cost. il quadro di riferimento appare decisamente più complesso di quello alla base del d.lgs. n. 56 del 2000: mentre in quel caso si trattava solo di un decentramento amministrativo “a costituzione invariata”, il nuovo Titolo V non solo ha inaugurato un processo di “federalismo legislativo” ma ha anche previsto nuovi criteri di allocazione delle funzioni amministrative (alle quali si ricollega l'attività di spesa) incentrati sui principi di sussidiarietà e adeguatezza. Rispetto al semplicistico criterio del parallelismo utilizzato dal vecchio testo costituzionale, l'innovazione introdotta dal nuovo art.118 Cost. implica un processo d'attuazione senz'altro più moderno ma anche più complesso. Il principio di sussidiarietà, fondato non più su una logica geometrica qual'era quella del parallelismo delle funzioni, s'ispira ad una relazione di adeguatezza tra i fini e implica, pertanto, che la sua concretizzazione si sviluppi attraverso momenti consensuali diretti a permettere l'adeguatezza delle allocazioni. L'art. 7 della legge n. 131/2003 (cd. legge La Loggia), infatti, ai fini della distribuzione delle nuove funzioni amministrative degli enti sub statali, prevede la conclusione di Accordi in sede di Conferenza unificata e la predisposizione di disegni di legge diretti, in sede di manovra finanziaria annuale, a recepire i suddetti accordi¹. Inoltre, nelle materie di competenza legislativa regionale a queste leggi statali dovranno (*rezius* potranno) seguire leggi regionali di attuazione, cui spetterà in concreto definire, in queste materie, il livello di governo cui la funzione dovrà essere allocata (Regione, Provincia, Città metropolitana, Comune).

¹ Peraltro, lo stesso art. 7 prevede la possibilità che, nelle “more” dell'approvazione dei disegni di legge statali, i conferimenti possono essere anticipati da d.P.C.M.

La complessità del quadro complessivo è quindi costruita su diverse coordinate: quella del nuovo federalismo legislativo; quella riguardante il cd. IV decentramento che, in attuazione del nuovo art.118 Cost., dovrà interessare il nostro ordinamento; quella, infine, della riforma costituzionale *in itinere* destinata, nelle intenzioni, a correggere la più vistosa lacuna della riforma del Titolo V: la mancanza di una camera delle Regioni.

Fino al momento in cui il processo di attuazione del Titolo V non sarà concluso, l'entità di risorse finanziarie necessarie per finanziare l'attività amministrativa allocata ad ogni livello di governo territoriale, rimarrà avvolta da un inevitabile margine di incertezza.

A ciò si devono aggiungere ulteriori elementi di variabilità derivanti dal nuovo progetto di revisione costituzionale, al momento giunto all'approvazione in prima lettura da parte del Senato e ora all'esame della Camera dei Deputati. La definitiva approvazione del d.d.l. costituzionale AC 4862 (la cd. "bozza di Lorenzago") potrebbe produrre impatti non marginali sia sulla quantificazione dei flussi finanziari, sia sulla relativa competenza a definire la struttura del federalismo fiscale. Il d.d.l., infatti, non solo ingloba la cd. *Devolution* ma, come si è appena visto, rialloca la competenza legislativa in materia di federalismo fiscale, secondo un complesso criterio di riparto all'interno di un nuovo bicameralismo asimmetrico, caratterizzato anche da un regime transitorio.

L'attuale instabilità del quadro costituzionale la complessità del processo di attuazione legislativa del conferimento delle funzioni amministrative e la conseguente variabilità in ordine alla entità delle risorse strumentali, finanziarie ed umane che dovranno essere trasferite, non preclude tuttavia la possibilità in astratto di definire i nuovi meccanismi del federalismo fiscale e i principi di quella legge quadro sul federalismo fiscale cui fa riferimento lo stesso art.3 della finanziaria 2003.

Limita però la possibilità di stabilire con precisione gli impatti finanziari del decentramento, al punto che, una volta stabilite le linee fondamentali di quell'assetto, sarà comunque necessario prevedere una fase transitoria, destinata a regolare il processo fino al completamento dei processi di allocazione delle funzioni. Si evidenzia quindi, soprattutto in questa fase di transizione, la necessità di prevedere una prima fase caratterizzata da meccanismi elastici e di clausole di revisione periodica che siano in grado di informare i flussi finanziari agli assetti delle competenze che via via si definiranno. Questi assetti, peraltro, potranno essere non uniformi e variare anche riguardo alle diverse scelte che saranno compiute a livello regionale. Non è infatti detto che le nuove competenze saranno attivate nello stesso momento da tutte le Regioni e con la stessa tempestività: ad esempio vi potranno essere Regioni che si attivano e Regioni che, non attivandosi, lasciano sopravvivere più a lungo la precedente normativa statale nelle materie eppure di loro competenza.

L'esigenza di una fase di transizione è stata prospettata, oltre che dall'Accordo tra Regioni ed Enti locali del 23.6.03, anche dalla stessa Corte costituzionale, che nella sent. n. 37 del 2004 ha evidenziato l'opportunità di prevedere "una disciplina transitoria che consenta l'ordinato passaggio dall'attuale sistema, caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte "derivata", cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte, ad un nuovo sistema".

Quanto appena affermato, che vale a ridimensionare gli allarmi sui "costi del federalismo" prospertati in quest'ultimo periodo senza una chiara cognizione di causa, non contraddice però la necessità di avviare con gradualità e nello stesso tempo con urgenza un nuovo sistema di federalismo fiscale, che possa permettere al nostro Paese quelle conseguenze virtuose già sperimentate in altri ordinamenti (ad es. in quello spagnolo).

Senz'altro in questa fase transitoria sarà importante ed urgente rivedere l'assetto del dlgs. n. 56 del 2000. Tale decreto, concepito per adeguare il sistema al *federalizing process* intrapreso con il III decentramento, da un lato, ha permesso un passo in avanti rispetto al precedente sistema della

² art. 3 l. finanziaria per il 2003, che si apre nei seguenti termini: "1. In funzione dell'attuazione del titolo V della parte seconda della Costituzione e in attesa della legge quadro sul federalismo fiscale ..."

finanza devrata, dall'altro si è dimostrato, nella sua applicazione concreta, fottiero di gravi complicazioni e distorsioni.

E', infatti, indubbio che il d. lgs. n. 56/2000 abbia segnato il punto d'arrivo di una fase, iniziata negli anni Novanta, in cui si è dato impulso alla finanza degli enti territoriali, per adeguarla finalmente al disegno costituzionale del 1948. Nonostante la Costituzione, nella versione originale, riconoscesse già significativi spazi di autonomia finanziaria agli enti territoriali, e in particolare alle Regioni, fino agli anni Ottanta, infatti, si è assistito ad un sistema finanziario regionale e locale fortemente dipendente dallo Stato. Il decreto 56/2000 ha permesso quindi un passo in avanti nel processo del regionalismo italiano: il sistema di finanziamento regionale, fino ad allora basato su trasferimenti statali vincolati nella destinazione, è stato sostituito dalla compartecipazione all'Iva, da un aumento dell'addizionale Irpef e della compartecipazione all'accisa sulle benzine. Quanto al meccanismo perequativo, è stato istituito in tal senso un fondo, alimentato dalla compartecipazione all'Iva. Questa tuttavia non viene totalmente redistribuita attraverso il fondo, ma in parte rimane al territorio nel quale si è prodotta, incentivando in tal modo lo sforzo regionale ad aumentare la base imponibile.

Il decreto tuttavia ha mostrato gravi difetti, che testimoniano l'incompletezza della riforma della finanza nazionale, e la necessità di portarla al passo della riforma costituzionale del 2001. Alla resa dei fatti il d. lgs. n. 56/2000 ha, infatti, prodotto risultati decisamente inferiori alle aspettative: non è stato garantito quell'automatismo nella ripartizione delle risorse fra centro e periferia che, nelle intenzioni degli estensori del decreto, avrebbe dovuto esaltare l'autonomia finanziaria di Regioni ed Enti locali mediante la certezza di disponibilità finanziarie adeguate rispetto alle necessità di spesa. Soprattutto non si è trovata un'adeguata soluzione alle problematiche connesse alla sistemática sottostima dei fabbisogni sanitari regionali con la permanente necessità di ricorrere a forme di ripiano *ex post*. Tutto ciò, unitamente ai forti ritardi nelle erogazioni effettive da parte dello Stato, ha causato alle Regioni notevoli difficoltà operative, specialmente per quanto concerne la gestione di cassa. In relazione ai meccanismi perequativi, poi, il d. lgs. 56/2000 ha introdotto un modello "ibrido", che pur mantenendo una connotazione essenzialmente verticale (in quanto imperniato sul ruolo dello Stato come gestore principale del Fondo perequativo nazionale) presenta anche una connotazione parzialmente orizzontale, rendendo evidente la distinzione fra Regioni contribuenti nette e Regioni beneficiarie nette. In tal modo, lungi dall'individuare un'efficace soluzione di compromesso, si sono cumolati i difetti principali dei due modelli estremi della perequazione verticale e della perequazione orizzontale, ovvero i rischi, nel primo caso, di ingerenze dello Stato nei confronti della finanza regionale e locale, e, nel secondo, di conflitti distributivi fra enti ricchi ed enti poveri. Rischi che si sono puntualmente tradotti in concrete difficoltà operative, anche a causa degli stessi meccanismi perequativi del d. lgs. n. 56 del 2000. Questi, infatti, sono stati fondati (sia pure parzialmente) sul riequilibrio delle capacità fiscali (e questa è una scelta condivisibile), ma sono stati imperniati su tributi distribuiti in modo fortemente disomogeneo sul territorio nazionale, come l'Irap e l'Irpef. Proprio questa disomogeneità nella distribuzione ha indotto ulteriori forti disuguaglianze territoriali, attenuando sensibilmente il carattere solidale del nostro federalismo fiscale, senza d'altra parte essere in grado di stimolare maggior efficienza nella gestione del denaro pubblico. Sarebbe stato sufficiente scegliere tributi distribuiti in modo maggiormente omogeneo per evitare quest'effetto perverso. E' chiaro poi che il quadro è complicato da altre lacune, come ad esempio la mancanza, nel nostro ordinamento, di un organo in grado di funzionare come una vera camera territoriale (si pensi al *Bundesrat* tedesco) diretta a garantire la compensazione finanziaria fra i differenti livelli di governo. La mancanza di una sede privilegiata di confronto e di negoziazione interistituzionale in materia finanziaria non ha, infatti, consentito di pervenire alla definizione di criteri di riparto in grado di compensare il minor effetto perequativo delle fonti di finanziamento previste dal d. lgs. 56/2000 rispetto al sistema di trasferimenti erariali precedentemente in essere, con conseguente forte penalizzazione per le Regioni più povere (e specialmente per quelle del Centro - Sud).

“
A tale proposito, vanno anche segnalate le ultime iniziative assunte da alcune Regioni del Centro-Sud (dapprima la Puglia, successivamente la Campania)³, che hanno deciso di impugnare di fronte al TAR del Lazio il D.P.C.M. recentemente adottato dal Governo e volto a ripartire fra le Regioni le risorse del Fondo perequativo nazionale. Le stesse Regioni sono intenzionate ad adire la Consulta, sollevando questione di legittimità costituzionale del d. lgs. 56/00, di cui l'impugnato D.P.C.M. costituisce provvedimento attuativo. Esse rilevano, infatti, in primo luogo, in contrasto con i nuovi criteri stabiliti dall'art. 119 Cost., la perdita secca di risorse finanziarie che l'applicazione degli anzidetti meccanismi di riparto comporterebbe per molte realtà meridionali rispetto alla situazione preesistente; su questa base, di conseguenza, evidenziano la sussistenza di numerosi profili di incostituzionalità nella disciplina *de quo*

L'attuazione di un nuovo tipo di federalismo fiscale in grado di superare definitivamente il modello contenuto nel decreto n. 56/00 pare, quindi, urgente anche al fine di rimuovere l'insorgere di nuove (e pericolose) forme di contenzioso interistituzionale, senza gravare ulteriormente la Consulta di decisioni dall'evidente portata politica.

2. I lavori dell'Alta commissione

L'Alta Commissione è stata istituita dall'art. 3, lett. b), l. n. 289 del 2002 (legge finanziaria dello Stato per il 2003), col compito di fornire al Governo “i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione”, sulla base delle indicazioni formulate in sede di Conferenza unificata tra Stato, Regioni ed enti locali, in merito ai meccanismi strutturali del federalismo fiscale; l'Alta Commissione ha inoltre avuto il compito di indicare i parametri da utilizzare per la regionalizzazione del reddito delle imprese per le quali la sede legale e quella dell'attività produttiva siano situate in Regioni diverse, al fine di consentire la partecipazione degli enti territoriali al gettito dei tributi erariali⁴.

Con d.P.C.M., da emanare entro il 31 gennaio 2003, doveva essere stabilita la Composizione della Commissione, la data di inizio della sua attività ed emanate le norme per il suo funzionamento. La Commissione entro il 31 marzo del medesimo anno avrebbe dovuto presentare al Governo il documento conclusivo dei lavori; entro il successivo 30 aprile l'Esecutivo avrebbe poi dovuto presentare al Parlamento una relazione contenente una proposta di attuazione dell'art. 119 Cost.

In realtà, il d.P.C.M. è stato emanato soltanto il 9 aprile 2003. Il successivo 18 giugno Regioni ed Enti locali hanno approvato un accordo sulle linee fondamentali del federalismo fiscale.

La finanziaria per il 2004 (l. n. 289/2003) ha prorogato i termini per concludere i lavori, prevedendo (all'art. 2, comma ventesimo) che la Commissione avrebbe dovuto presentare il documento conclusivo al Governo entro il 30 settembre 2004, mentre a quest'ultimo sarebbe spettato il compito di presentare al Parlamento una proposta di attuazione dell'art. 119 Cost. entro il successivo 31 ottobre. Questa volta i termini hanno assunto carattere perentorio: qualora entro il 30 settembre la Commissione non avesse concluso i lavori, si sarebbe comunque sciolta, mentre al Governo, sempre entro il 31 ottobre, sarebbe spettato il compito di riferire al Parlamento i motivi per cui non intendeva proporre alle Camere l'attuazione del modello di federalismo fiscale accolto nella Costituzione.

Poiché, ai sensi della legge istitutiva, doveva orientare i propri lavori in base alle coordinate decise in sede di Conferenza unificata, l'Alta Commissione non poteva attivarsi fino al raggiungimento di tale decisione; i suoi membri hanno pertanto sollecitato — con una missiva

³ Si tratta, peraltro, di iniziative fortemente condivise anche da altre Regioni, prevalentemente centro-meridionali (si veda il documento adottato congiuntamente dai Presidenti delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise e Puglia a Potenza lo scorso 1 settembre) ma anche centro-settentrionali.

⁴ Infine, era previsto che l'Alta Commissione indicasse le modalità con le quali “i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, che esercitano imprese industriali e commerciali con sede legale fuori dal territorio della Regione siciliana, ma che in essa dispongono di stabilimenti o impianti, assolvono la relativa obbligazione tributaria nei confronti della Regione stessa”, ai fini dell'applicazione dell'art. 37 dello Statuto della medesima Regione.

inviata il 7 gennaio 2004⁵ - il Ministro per gli Affari Regionali ad inserire nell'ordine del giorno della Conferenza la discussione sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale.

In assenza dell'accordo, e poiché la Commissione avrebbe dovuto in ogni caso concludere i suoi lavori entro il 30 settembre di quest'anno, è stata presa la decisione di iniziare comunque i lavori, sulla base del dettato costituzionale e del documento sul quale avevano convenuto Regioni ed Enti locali il 18 giugno 2003. Di tale decisione è stata data comunicazione al Presidente del Consiglio.⁶

⁵ Alta Commissione di Studio per la definizione dei principi generali della finanza pubblica e del sistema tributario

prot. n. 007/04

Roma, 7 gennaio 2004

Al Sen. prof. Enrico LA LOGGIA
Ministro per gli Affari Regionali
Presidenza del Consiglio dei Ministri
Via della Stamperia, 8

00187 Roma

All' On. prof. Giulio TREMONTI

Ministro dell'Economia e delle Finanze
Via XX Settembre 97

00186 Roma

Oggetto: situazione dei lavori dell'Alta Commissione di Studio per la definizione dei principi generali della finanza pubblica e del sistema tributario

Viso che a seguito dell'approvazione dell'art.2 comma 20, lett. b) della l. finanziaria n. 350/2003, l'Alta Commissione è tenuta a indicare al Governo entro il termine tassativo del 30 settembre 2004 i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione, nonché a proporre i parametri per la regionalizzazione del reddito delle imprese che hanno la sede legale e tutta o parte dell'attività produttiva in regioni diverse;

Viso che ai sensi della lett. c) del suddetto articolo 2, comma 20, se la scadenza del 30 settembre 2004 non sarà rispettata, la Commissione sarà sciolta e il Governo dovrà riferire al Parlamento, non oltre il 31 ottobre 2004, i motivi per i quali non ha ritenuto di proporre al Parlamento l'attuazione dell'articolo 119 Cost.;

Considerato che per assolvere tale compito l'Alta Commissione è normativamente tenuta, in forza dell'articolo 3 (tutt'ora in vigore) della legge finanziaria n. 289/02, a sviluppare i propri lavori assumendo come base i contenuti dell'accordo raggiunto in sede di Conferenza unificata tra Stato, Regioni ed Enti locali sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale;

Considerato pertanto che finché non verrà raggiunto tale accordo l'Alta Commissione si trova nella concreta impossibilità di portare a termine il proprio compito istituzionale, perché risulta priva della necessaria indicazione di base sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale da parte della Conferenza unificata;

SI RITENE

opportuno sollecitare la necessità di inserire quanto prima all'ordine del giorno della Conferenza unificata la discussione di tale accordo, che è già stato raggiunto fra Regioni ed Enti locali e attende ora solo di essere negoziato con il Governo.

Peraltro, si fa presente che, a differenza di quanto prevedeva la legge finanziaria per il 2003, la conclusione del suddetto accordo, in base alle nuove disposizioni (art.2, comma 21) della legge finanziaria n. 350/2003, non avrà più l'effetto di determinare la rimozione del blocco degli aumenti delle addizionali comunali e regionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche e della maggioranza dell'aliquota dell'Irap. Il blocco, infatti, è ora stato confermato dall'art. 2, comma 21, della stessa legge finanziaria, fino al 31 dicembre 2004 prescindendo da ogni legame con la conclusione dell'accordo.

La presente viene inviata dallo scrivente su indicazione unanime di tutti i presenti alla riunione dell'Alta Commissione di studio del 23/12/2003.

Il Presidente dell'Alta Commissione di studio
prof. Giuseppe Vitaletti

⁶ Prot. n. 092

Roma, 29 marzo 2004

Al Presidente del Consiglio dei Ministri
On.le Silvio Berlusconi
Palazzo Chigi
Piazza Colonna n. 370
00187 ROMA

e p.c. nella successione indicata dal DPCM 9/4/2003

All'On.le prof. Giulio Tremonti

Ministro dell'Economia e delle Finanze

Via XX settembre, 97

00187 ROMA

Al Sen. prof. Enrico La Loggia

Ministro per gli Affari Regionali

44
Per il proprio funzionamento, l'Alta Commissione ha stabilito di formare 13 gruppi di lavoro. Il presente documento dà conto dei lavori svolti dal gruppo di Coordinamento generale, il quale, sinteticamente, vedeva tra i propri compiti la definizione dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e l'individuazione delle linee di sviluppo dell'autonomia territoriale in un contesto di lealtà istituzionale⁷.

Via della Stamperia n. 8

00187 ROMA

All'On.le Giuseppe Pisana

Ministro dell'Interno

Palazzo Viminale

Via Agostino Depretis, 7

00184 ROMA

Al Sen. Umberto Bossi

Ministro per le Riforme Istituzionali

e la devoluzione

Piazza Monte Citorio, 115

00186 ROMA

oggetto: Alta Commissione di Studio per la definizione dei principi generali della finanza pubblica e del sistema tributario, istituita con DPCM 9 aprile 2003.

L'Alta Commissione presieduta dallo scrivente, a norma dell'art. 2 comma 20, lett. B) della legge finanziaria n. 350/2003, e successive modifiche è tenuta a indicare al Governo entro il termine tassativo del 30 settembre 2004 i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, ai sensi degli art. 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione, nonché a proporre i parametri per la regionalizzazione del reddito delle imprese che hanno la sede legale e tutta o parte dell'attività produttiva in Regioni diverse.

Ai sensi della lett. c) del suddetto articolo 2, comma 20, se la scadenza del 30 settembre 2004 non sarà rispettata, la Commissione sarà sciolta e il Governo dovrà riferire al Parlamento, non oltre il 30 ottobre 2004, i motivi per i quali non ha ritenuto di proporre al Parlamento l'attuazione dell'art. 119 Cost..

Al momento peraltro esiste un impedimento formale per l'inizio dei lavori. In forza dell'art. 3 (tut'ora in vigore) della legge finanziaria n. 289/02, questi devono svilupparsi assumendo come base i contenuti dell'accordo raggiunto in sede di Conferenza unificata tra Stato, Regioni ed Enti locali sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale. Questo accordo è già stato raggiunto fra le Regioni e gli Enti Locali, ma deve essere ancora posto in discussione alla Conferenza Unificata Stato-Regioni, Città e Autonomie Locali, indicata dalla legge come luogo deputato all'approvazione del medesimo.

Considerato che:

- a) se l'Alta Commissione non concluderà i propri lavori entro il termine del 30 settembre 2004, il Governo risulterà esposto alla "sanzione" di dover riferire al Parlamento, entro il 31 ottobre 2004, i motivi per i quali non ha ritenuto di dover dare attuazione all'art. 119 Cost.;
- b) il compito dell'Alta Commissione è comunque quello di proporre al governo una relazione in ordine alle possibilità di declinazione dei principi generali della finanza pubblica e del sistema tributario in attuazione degli art. 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione;
- c) tale compito non preclude la possibilità, per l'Alta Commissione, di iniziare a elaborare delle ipotesi attuative sulla base del binario normativo direttamente definito dalle medesime disposizioni costituzionali, alle quali lo stesso accordo tra Stato-Regioni, Città e Autonomie Locali è peraltro tenuto ad attenersi;
- d) proprio in quanto si tratta di ipotesi, può essere data adeguata considerazione alle modifiche costituzionali "in itinere", nonché al documento sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale su cui Regioni ed Enti Locali hanno trovato l'accordo;
- e) proprio l'elaborazione di tali ipotesi da parte dell'Alta Commissione permetterà alla stessa di orientarle sulla base delle specificazioni indicate dall'accordo, una volta che questo sia stato raggiunto;

specificazioni indicate dall'accordo, una volta che questo sia stato raggiunto;

l'Alta Commissione all'unanimità ritiene, vista l'opportunità di garantire la possibilità di assolvere nei termini di legge al proprio compito istituzionale, di iniziare l'elaborazione di ipotesi attuative "a vasto raggio", direttamente sulla base dei menzionati articoli costituzionali, tenendo presente il documento sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale su cui Regioni ed Enti Locali hanno trovato l'accordo, nonché le modifiche "in itinere" degli stessi articoli costituzionali. Esse verranno poi orientate sulla base delle specificazioni che verranno indicate dall'accordo globale tra Stato Regioni ed Enti Locali, una volta che questo sia stato raggiunto.

Il Presidente

Prof. Giuseppe VITALETTI

⁷ Tale è l'elenco completo degli obiettivi del gruppo:

- a) definire i principi giuridici di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario idonei a garantire lo sviluppo armonico del sistema nel suo complesso, sulla base del quadro definito dai gruppi precedenti;
- b) definire le modalità idonee a garantire lo sviluppo dell'autonomia impositiva e di spesa dei vari livelli di governo regionali e locali, nel contempo garantendo l'attuazione dei principi costituzionali degli artt. 2, 5, 23, 53, 117, 119, 120 Cost.;
- c) permettere, attraverso la formulazione dei principi, la definizione di un quadro che favorisca simultaneamente: 1) la massima lealtà istituzionale tra tutti i livelli di Governo, nel rispetto dei vincoli comunitari anche in riferimento al Patto di

3. Struttura del documento.

Il documento è strutturato nel seguente modo.

Il paragrafo 4 riassume i contenuti che, dal punto di vista giuridico, possono essere dedotti dal nuovo art. 119 Cost.

Il paragrafo 5 è dedicato ad una sintesi della giurisprudenza costituzionale intervenuta riguardo al nuovo art. 119 Cost.

Il paragrafo 6 inizia ad inquadrare il tema del coordinamento della finanza pubblica, dapprima individuando i principi fondamentali indispensabili idonei a garantire su un piano generale uno sviluppo armonico del sistema. In secondo luogo proponendo alcune soluzioni per rendere maggiormente conforme all'autonomia finanziaria delineata dal nuovo art. 119 Cost. il Patto di stabilità interno e individuando alcuni criteri idonei a concretizzarlo in modo rispettoso della nuova autonomia definita dall'art. 119 Cost. In terzo luogo evidenziando l'opportunità di istituire una sede privilegiata di coordinamento interistituzionale in materia finanziaria, proponendo l'istituzione di un organo *ad hoc* denominato Consiglio nazionale di pianificazione finanziaria.

Il paragrafo 7 declina i livelli secondo cui si potrebbe strutturare il sistema tributario della Repubblica in conformità ai principi di cui al paragrafo precedente, elencando la distribuzione dei tributi erariali, delle partecipazioni e delle addizionali.

Il paragrafo 8 è dedicato alla perequazione, trattando anche separatamente e specificamente gli strumenti perequativi delle capacità fiscali e dei bisogni.

Il paragrafo 9 (da valutare se inserirlo oppure no) approfondisce la questione relativa alla disciplina fiscale e finanziaria delle Regioni (e delle province) ad autonomia differenziata.

4. Il nuovo art. 119 della Costituzione.

Sull'assetto del futuro federalismo fiscale il nuovo art. 119 della Cost. detta una serie di regole la cui intelligibilità è, però, legata al coordinamento sistematico con altre previsioni del nuovo Titolo V relative al federalismo fiscale. L'art. 117, II comma, lett. e), Cost., riserva, infatti, alla legislazione esclusiva statale la materia "sistema tributario e contabile dello Stato" e la disposizione del III comma dello stesso art. 117 attribuisce alla competenza concorrente la materia "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario". Nel confronto tra le due disposizioni, la competenza esclusiva statale appare quindi limitata solo al sistema tributario dello Stato e ai principi fondamentali del coordinamento del sistema tributario *font court*. Poiché il IV comma dell'art. 117 Cost. prevede la competenza regionale esclusiva in relazione alle materie "innominate", ne dovrebbe quindi conseguire la competenza esclusiva delle Regioni in relazione ai tributi non istituiti dalla legge statale ai sensi della lett. e) del II comma dell'art. 117 Cost. (quindi in relazione ai tributi regionali e locali).

Quest'impostazione, inoltre, sembra confermata dall'art. 119, II comma, che prevede: "I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono e

stabilità interno; 2) la massima trasparenza nel rapporto tra istituzioni e contribuenti; 3) la massima efficienza in termini di costi e benefici;

d) definire principi e regole idonee a consentire: l'attuazione dell'*accountability*; la non esportabilità delle imposte; la non sovrapposizione delle imposte regionali e locali con le imposte statali; la semplificazione degli oneri e degli adempimenti fiscali; la valorizzazione della sussidiarietà fiscale;

e) definire le modalità di coordinamento tra finanza regionale e finanza locale, e specificare i principi relativi alle forme di partecipazione ai poteri di accertamento e di lotta all'evasione da parte delle realtà regionali e locali;

f) suggerire, se ritenuto necessario, anche in riferimento ad esperienze di altri ordinamenti, forme e configurazioni di eventuali accordi istituzionali di carattere permanente specificamente destinati a garantire il raccordo tra finanza statale e regionale/locale;

g) analizzare le possibili modalità applicative del nuovo art. 118.

applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio". Il passaggio dalla forma passiva del vecchio testo ("alle Regioni sono attribuiti") a quella attiva del nuovo art.119, cost., ("le Regioni stabiliscono") sembrerebbe deporre a favore del riconoscimento alle Regioni della possibilità di introdurre autonomamente (a prescindere cioè da una legge statale) nuovi tributi. In altre parole, la tesi della non necessità della legge statale istitutiva, che sotto la vigenza del vecchio testo appariva altamente problematica, sembrerebbe ricevere un maggiore supporto testuale.

L'impostazione rivolta a riconoscere la possibilità di una pluralità di sistemi tributari appare condivisibile se considerata insieme alla riserva allo Stato dei principi fondamentali del coordinamento tributario (cfr. la sent. n. 533/2002 della Corte costituzionale). La nozione di coordinamento, infatti, che ha sempre ricevuto un'interpretazione molto forte e restrittiva dell'autonomia regionale, può ad esempio ragionevolmente limitare la possibilità di istituire tributi regionali alle sole basi imponibili non soggette a tassazione da parte dello Stato. Il sistema tributario regionale, in questo caso, potrebbe caratterizzarsi per l'autonomia istituzione tributi istituit con legge regionale ma solo in limitate ipotesi.

A conferma di questa supposizione, inoltre, si deve considerare che il testo del II comma dell'art.119, nel prevedere la possibilità di stabilire e applicare tributi e entrate propri, infatti, non è riferita solo alle Regioni ma anche agli altri Enti Locali, i quali non avendo potestà legislativa non possono essere titolari di quella potestà impositiva riservata dall'art.23 Cost. ai soggetti titolari di potestà legislativa. Escludendo quindi che la disposizione del II comma possa avere il significato di legittimare un autonomo potere di istituzione di tributi a favore di tutti gli enti territoriali autonomi in esso menzionati, il potere impositivo regionale, più che da tale disposizione, deve essere ricavato piuttosto dal riferimento ai solo tributi statali contenuti nella lett.e) del II comma dell'art.117 Cost. e dal generale rovesciamento del criterio della residualità in relazione alla potestà legislativa. Si tratterà, tuttavia, di un potere che potrà essere limitato, più o meno intensamente, dai principi fondamentali statali relativi al coordinamento.

Questa impostazione risulta confermata dalla disposizione del IV comma dell'art.119, dove si stabilisce: "Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite". Tale previsione, che pone un vincolo alla legislazione statale, infatti, non avrebbe significato in presenza di un forte ed autonomo potere regionale di istituire tributi. In conclusione, la circostanza che tutti gli enti territoriali autonomi siano indistintamente considerati sia nel II che nel IV comma dell'art.119, Cost., lascia trasparire un disegno complessivo in cui il finanziamento delle autonomie territoriali è destinato a compiersi principalmente attraverso i tributi istituiti con legge statale, se non per alcuni margini di ulteriore autonomia lasciati aperti dai principi del coordinamento statale e dalla previsione della potestà legislativa residuale regionale. Ulteriori spazi, inoltre, sembrano ricavarsi dal nuovo testo laddove aggiunge l'espressione "applicano" a quella "stabiliscono": è possibile che con questa formulazione si sia voluta riconoscere alle Regioni un'autonomia tributaria estesa anche a fasi del procedimento del prelievo (liquidazione, riscossione, accertamento), sempre nei limiti stabiliti dai principi statali di coordinamento. Fino ad oggi, invece, l'autonomia tributaria delle Regioni è stata sempre molto limitata: su alcuni tributi propri le Regioni non hanno spazi di autonomia, su altri dispongono solo del potere di manovrare le aliquote all'interno di un intervallo definito e solo negli anni più recenti è stato consentito alle Regioni di intervenire su qualche aspetto della determinazione della base imponibile (come nel caso dell'Irap) e dei soggetti dell'obbligo tributario. La nuova formulazione dell'art.119, pertanto, potrebbe condurre a sviluppi interessanti, analoghi alle esperienze di altri Paesi europei: ad esempio nel sistema spagnolo le Comunità autonome hanno la gestione non solo economica, ma anche normativa del 30% dell'imposta sui redditi, potendo quindi prevedere, su tale compartecipazione, sistemi di incentivi e di deduzioni diversi o ulteriori rispetto a quelli stabiliti dalla legislazione statale. Questa soluzione, ha permesso che le Comunità autonome diventassero compartecipi delle politiche di manovra fiscale, prima riservate solo allo Stato. Rispetto alle

compartecipazioni è di notevole rilievo l'affermazione del II comma dell'art. 119 Cost., per cui enti territoriali autonomi “dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio”. Il “principio della territorialità dell'imposta” e il mancato riferimento alla nozione di “quota”, infatti, dovrebbero implicare il superamento del meccanismo della “riserva d'aliquota uniforme”, su cui, invece, si è basata la riforma attuata con il d.lgs. n. 56 del 2000 non permettendo di considerare gli effetti della progressività (che determinano aliquote medie più alte nelle regioni più ricche). Inoltre, il principio di territorialità implica che il gettito del tributo erariale compartecipato affluisca alle Regioni al cui territorio è riferibile ed esclude che la compartecipazione sia destinata a confluire in un fondo perequativo per poi essere ripartita.¹

Il termine “riferibile al territorio”, tuttavia, richiederà la specificazione con legge ordinaria: bisognerà chiarire, infatti, se il riferimento sarà al gettito riscosso o a quello prodotto nel territorio, dal momento che diversi fattori, sia di natura contabile che economica, determinano la non coincidenza tra il luogo del versamento e quello della effettiva incidenza del tributo.

Un notevole cambiamento è poi intervenuto in relazione ai criteri di perequazione. Mentre la precedente formulazione prevedeva un modello di perequazione legata ai “bisogni”⁸, il III comma del nuovo art. 119 dispone “La legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante”. Nel sistema precedente vi erano state diverse attuazioni della disposizione costituzionale: la L. n. 281/1970 aveva previsto che le quote dei tributi erariali affluissero a un fondo nazionale che veniva ripartito per 6/10 in base alla popolazione, per 3/10 in base al tasso di disoccupazione, per 1/10 in base alla superficie. Il d. lgs. N. 56/2000 ha da ultimo disposto una formula di perequazione che assegna un peso pari al 60% alla perequazione delle capacità fiscali e un peso del 40% all'indicatore dei bisogni sanitari, tale formula viene attuata tramite la compartecipazione all'IVA che confluisce nel fondo perequativo. Il nuovo testo costituzionale, invece, elimina completamente il riferimento ai differenziali di spesa e sviluppa la perequazione esclusivamente sulle differenze di capacità fiscale, finalizzando il fondo perequativo a ridurre (e non ad eliminare) tali differenze.

Il nuovo testo, tuttavia, al contrario del precedente, tace sui criteri di alimentazione del fondo perequativo. Sebbene siano prospettabili diverse soluzioni, quella che sembra maggiormente coerente con l'impianto del nuovo art. 119, Cost., è una soluzione di tipo orizzontale: in questo caso l'aliquota di compartecipazione dovrà essere determinata in modo da coprire il costo complessivo delle funzioni attribuite, i proventi delle compartecipazioni affluiranno direttamente ai bilanci degli enti autonomi e la formula di perequazione avrà il compito di sottrarre risorse ai territori più ricchi (che l'aliquota di compartecipazione avrebbero un surplus di bilancio) per trasferirle ai territori più poveri (che con la stessa aliquota avrebbero un deficit di bilancio).

Un particolare significato sembra poi assumere la norma del IV comma dell'art. 119 Cost., che appare diretta a garantire l'invarianza delle risorse rispetto alla situazione precedente all'attivazione delle nuove funzioni. Essa, infatti, sembra riferirsi, quasi come una norma transitoria, ai valori di spesa definiti prima del trasferimento delle funzioni al sistema degli enti territoriali autonomi. Da una lettura combinata con il successivo comma V¹⁰, sembra, tuttavia, ricavabile l'ulteriore significato che l'esercizio normale delle funzioni è destinato ad essere finanziato con i tributi propri, le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali, le quote del fondo perequativo (che sono senza vincolo di destinazione). L'espressione “esercizio normale”, quindi, sembrerebbe fare riferimento ad una nozione standardizzata dei livelli di attivazione delle funzioni attribuite, diretta ad assorbire anche il riferimento all'efficienza economica. Gli obiettivi del V comma (la promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, la

⁸ Art. 119, vecchia versione: “Alle Regioni sono attribuiti tributi propri e quote di tributi erariali in relazione ai bisogni delle regioni per le spese necessarie all'esercizio delle loro funzioni normali”.

^{9a1} Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite”.

^{10a} Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni”.

rimozione degli squilibri economici e sociali, la necessità di favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona), invece, sono finanziabili anche attraverso risorse aggiuntive e interventi speciali.

Questa ricostruzione del "sistema" di finanziamento dell'art.119, Cost., permette di ritornare sull'interpretazione del problema lasciato aperto dal comma III: più precisamente consente di escludere che il fondo perequativo sia destinato a livellare le differenze tra le capacità fiscali. A ragionare altrimenti, infatti, non avrebbe avuto infatti senso la previsione del IV comma sulla rimozione di ulteriori (dopo l'applicazione dei primi tre commi) squilibri economici.

E' importante precisare, inoltre, come l'intervento aggiuntivo (risorse e interventi speciali) previsto dal IV comma si configuri destinato a garantire un catalogo di valori (dalla coesione sociale all'effettivo esercizio dei diritti della persona) qualificato dall'art.119 come obiettivo esterno rispetto al "normale esercizio" delle funzioni: con questa espressione, infatti, si fa riferimento, come già precisato, ad una nozione standardizzata di attivazione delle funzioni, che esclude ogni riferimento alla nozione di bisogno e quindi ai differenziali di spesa che si realizzeranno in ogni territorio.

Da ultimo, il V comma prevede che "I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno un proprio patrimonio, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento. E' esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti". Si tratta di una regola (cd. *Golden rule*) diretta a evitare che il costo delle spese non in conto capitale sia indiscriminatamente scaricato sulle generazioni (o anche solo sulle amministrazioni) future.

Un ulteriore problema evidenziato dalla dottrina è che l'art.119 Cost. non esprime indicazioni sulle regole di perequazione in relazione al diverso regime di competenza legislativa regionale (concorrente o primaria). A fronte di questo silenzio, è stato comunque sostenuto che l'attuazione più adeguata si otterrebbe relativizzando le prime tre fonti di finanziamento previste dall'art.119 Cost. (entrate proprie, compartecipazioni e quote di partecipazione al fondo perequativo) sia alle materie di competenza concorrente che a quelle di competenza esclusiva e destinando invece la quarta fonte (le risorse aggiuntive e i contributi speciali) alle sole materie di competenza concorrente. Il duplice presupposto su cui si fonda tale impostazione è che gli obiettivi indicati nel IV comma corrispondono alle finalità per le quali una materia è assegnata alla competenza regionale concorrente e che le regole della solidarietà avrebbero un peso ridotto nelle materie regionali primarie, rendendo recessivo il ruolo finanziario statale.

In realtà, tale distinzione appare eccessivamente semplificata: nella competenza esclusiva statale rientrano materie dal carattere trasversale e dalla forte incidenza anche finanziaria, ma tali materie riguardano indistintamente sia la competenza regionale primaria che concorrente. Ad esempio, la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni dei diritti civili e sociali è destinata a condizionare pesantemente una materia come l'assistenza sociale, che pure rientra nella competenza regionale primaria, mentre svolge un condizionamento più blando in materie della competenza concorrente come "professioni" o "ordinamento della comunicazione". Inoltre, nel caso dell'approvazione del d.d.l. sulla *devolution*, materie dal forte contenuto di redistribuzione del reddito reale sono destinate a passare dalla competenza concorrente a quella esclusiva.

Appare quindi più realistico sostenere che il ricorso alle forme di finanziamento del IV comma dovrà ricordarsi alla competenza statale sui livelli essenziali dei diritti civili e sociali, indipendentemente dal titolo della competenza regionale (primaria o concorrente) esercitata.

A prescindere da questa considerazione, in via generale rimane fermo che nelle materie della competenza primaria regionale è più facilmente individuabile in capo alla Regione la responsabilità della gestione politica e amministrativa della materia, e che, pertanto, il loro finanziamento, nei limiti del possibile e della natura della materia, dovrebbe essere preferibilmente attuato con le entrate proprie e il ricorso alla perequazione e agli interventi aggiuntivi dovrebbe risultare meno intenso.

Da ultimo, occorre ribadire che, in base al III comma dell'art.119, le quote del fondo perequativo non potranno avere vincolo di destinazione (sul modello dei *block grants* della tradizione anglosassone): ciò appare coerente con la finalizzazione della perequazione alla

riduzione delle differenze di capacità fiscale, senza riferimento ai differenziali di spesa. Gli interventi e le risorse aggiuntive del IV comma, invece, non sono gravati da un analogo divieto e potranno quindi strutturarsi come interventi specifici, condizionati o di cofinanziamento (sul modello dei *matching grants* della tradizione anglosassone). In ogni caso, i criteri della loro assegnazione non potranno che essere i "bisogni", secondo quanto già stabilito il vecchio art. 119, Cost.

Un discorso molto particolare deve poi essere svolto sulla finanza degli Enti locali, dal momento che l'intreccio delle disposizioni del nuovo Titolo V potrebbe prestare il fianco ad interpretazioni dall'effetto indesiderabile.

Dal punto di vista della titolarità e dell'esercizio delle funzioni amministrative, cui è inevitabilmente legata l'attività di spesa, l'art. 118, I comma, Cost., sembra individuare nei Comuni i principali protagonisti del nuovo assetto costituzionale. In realtà, una tale interpretazione deve essere ridimensionata alla luce del nuovo criterio allocativo (il principio di sussidiarietà, integrato da quelli di adeguatezza e di differenziazione) introdotto dallo stesso art. 118 e in base al quale l'esigenza dell'esercizio unitario legittima il conferimento delle funzioni ad un livello più alto (Provincia, Regione, Stato).

E' molto importante questa precisazione, anche dal punto di vista della configurazione del sistema di finanziamento degli Enti locali: proprio la necessità di salvaguardare l'*accountability* potrebbe, infatti, configurarsi come una delle esigenze idonee, in base alla sussidiarietà e all'adeguatezza, a giustificare l'unitarietà dell'esercizio e quindi l'allocazione al livello di governo superiore, soprattutto da parte delle leggi regionali di conferimento.

Infatti, nonostante gli Enti locali figurino sempre allineati con le Regioni (nei vari commi dell'art. 119 si fa sempre riferimento indistintamente a "I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni"), essi non sono titolari di quel potere legislativo che, invece, è indispensabile, ai sensi dell'art. 23 Cost., per esercitare la potestà impositiva. Senza autorizzazione legislativa, quindi, gli Enti locali non possono assumere iniziative in materia tributaria. Agli Enti locali, inoltre, è preclusa la competenza sul coordinamento della finanza, che, rientrando nella competenza legislativa concorrente, si ripartisce tra lo Stato (per i principi) e le Regioni (per lo svolgimento dei principi).

Questa dissociazione tra responsabilità politico-legislativa e responsabilità amministrativa potrebbe quindi rendere difficilmente governabile l'aumento della spesa pubblica, qualora l'attività di spesa fosse decentrata ai Comuni con ampi margini di discrezionalità ma senza una sufficiente responsabilità sul piano impositivo.

Per questo motivo, secondo autorevole dottrina, il meccanismo del finanziamento delle funzioni degli Enti locali dovrebbe essere prevalentemente costituito - anche a causa delle enormi difficoltà tecniche di finanziamento attraverso l'effetto congiunto del gettito delle partecipazioni ai tributi erariali e della loro correzione con il fondo perequativo - da contributi specifici, statali o regionali, potenzialmente assistiti da vincolo di destinazione.

Tuttavia, a fronte di questa giusta preoccupazione non bisogna dimenticare la possibilità d'intervento sul complesso dei tributi propri degli enti locali, che, con tutte le dovute avvertenze e le possibili innovazioni (ad esempio un coerente sviluppo del criterio impositivo legato al beneficio), potrebbe rilanciare quel municipalismo fiscale indebitamente cancellato dalla logica statalistica della riforma fiscale degli anni Settanta.

A rendere nuovamente praticabile questa soluzione, peraltro, potrebbe concorrere una duplice rivalutazione del ruolo regionale, ricavabile in via interpretativa dal nuovo testo costituzionale. In primo luogo, la competenza concorrente in materia di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario potrebbe essere interpretata, anche sulla scorta dell'esperienza di alcune Regioni ad autonomia speciale, nel senso di assegnare alle Regioni ampi margini di manovra in relazione al coordinamento tra finanza regionale e finanza locale (mentre più limitati appaiono gli spazi regionali in relazione al coordinamento tra finanza statale e finanza regionale).

“
In secondo luogo, non sembra possa escludersi, in virtù del carattere residuale della competenza legislativa regionale primaria, che la legge regionale non solo sia abilitata a definire alcune condizioni per l'esercizio dell'autonomia tributaria a livello locale, ma diventi essa stessa la fonte normativa, al pari della legge statale, dell'istituzione di nuovi tributi locali. In base a questa premessa potrebbero essere individuate diverse categorie di tributi locali: quelli istituiti con legge statale e rimessi alla autonomia degli Enti locali (che entro i margini di discrezionalità fissati dalla legge statale, li stabiliscono e li applicano); quelli istituiti dalla legge statale, ma rimessi in primo luogo all'autonomia regionale e solo nei margini di manovra residuali all'autonomia locale; infine – e costituirebbero la categoria più innovativa – quelli istituiti dalla legge regionale e rimessi all'autonomia locale (che potrà disporre di margini di discrezionalità, per stabilire e applicare il tributo).

Non sembra, invece, facilmente individuabile un ruolo regionale nella perequazione di cui al III comma dell'art. 119, dal momento che questo espressamente prevede che il fondo di perequazione sia “istituito con legge dello Stato” e la materia “perequazione delle risorse finanziarie” è attribuita, dall'art. 117, II comma, lett. e) alla legislazione esclusiva dello Stato.

5. La giurisprudenza della Corte costituzionale sull'art. 119 Cost.

Le pronunce della Corte costituzionale relative al nuovo art. 119 della Costituzione hanno ormai raggiunto una cifra importante, sia dal punto di vista qualitativo che quantitativo.

In particolare, è utile evidenziare la distinzione che, riguardo a questa fase di prima attuazione del nuovo art. 119 Cost., la giurisprudenza costituzionale ha operato tra l'autonomia impositiva e quella di spesa, offrendo un suggerimento metodologico che è opportuno seguire nella stessa analisi delle sentenze. Tale distinzione è efficacemente sintetizzata nella sent. n. 16 del 2004: “E' ben vero che, per quanto riguarda l'assetto dei tributi locali, l'attuazione 119 richiede il preventivo intervento del legislatore statale, che detti principi e regole di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, non potendosi ammettere, in mancanza di ciò, l'emanzazione di discipline autonome delle singole Regioni o dei singoli enti locali (cfr. sentenze n. 296, n. 297 e n. 311 del 2003). Ma ciò non vale, invece, per quanto riguarda la disciplina della spesa e il trasferimento di risorse dal bilancio statale: in questo campo, fin d'ora lo Stato può e deve agire in conformità al nuovo riparto di competenze e alle nuove regole, disponendo i trasferimenti senza vincoli di destinazione specifica, o, se del caso, passando attraverso il filtro dei programmi regionali, coinvolgendo dunque le Regioni interessate nei processi decisionali concernenti il riparto e la destinazione dei fondi, e rispettando altresì l'autonomia di spesa degli enti locali”.

Entrando nello specifico, si può iniziare ricordando un primo gruppo di sentenze (nn. 296/2003, 297/2003, 311/2003 e, da ultimo, n. 241/2004) che affronta la complessa questione relativa alla delimitazione delle competenze normative in ordine a quei tributi (come l'Irap o il c.d. bollo auto) qualificati dalla legislazione statale istitutiva precedente alla riforma del Titolo V come “propri” delle Regioni.

Secondo la Corte, la circostanza che una determinata imposta sia stata istituita con legge statale e che alle Regioni è statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano espressamente attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende palese che l'imposta stessa – nonostante la sua denominazione – non può considerarsi tributo proprio della Regione», nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle Regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del correntamento con il sistema tributario statale.

Ne discende che, allo stato, la disciplina sostanziale di siffatti tributi non è divenuta (...) oggetto di legislazione concorrente, ai sensi dell'art. 117, terzo comma, della Costituzione, ma rientra tuttora nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, secondo quanto previsto dall'art. 117, secondo comma, lettera e)(...).

In tal modo la Consulta opera una netta distinzione fra quei tributi che, pur qualificati come “propri” delle Regioni in base alla formulazione originaria dell'articolo 119 della Costituzione, afferivano (e continuano anche oggi ad afferire) alla legislazione statale esclusiva, da un lato, e

quelli che possono essere fatti rientrare, anche nel nuovo quadro costituzionale, nella categoria dei tributi regionali propri. Questi ultimi possono essere solo ed esclusivamente i tributi istituiti con legge regionale, nel rispetto della normativa quadro statale.

Con un secondo gruppo di sentenze (nn. 370/2003, 16/2004 e 49/2004), la Consulta ha affermato la necessità di tutte quelle modalità di finanziamento delle funzioni amministrative di competenza di Regioni ed Enti locali rispondenti agli schemi della c.d. finanza derivata. In questa prospettiva, la possibilità per lo Stato di destinare fondi a destinazione vincolata in favore degli altri livelli di governo è circoscritta alle sole materie di propria competenza legislativa esclusiva, oltre che alle particolari fattispecie previste dal quinto comma dell'articolo 119 della Costituzione, ovvero agli istituti denominati "risorse aggiuntive" ed "interventi speciali", di cui la Corte definisce contestualmente i criteri applicativi, valorizzando il ruolo delle Regioni.

Nella sentenza n. 370/2003, si legge infatti che il nuovo art. 119 della Costituzione, prevede espressamente, al quarto comma

, che le funzioni pubbliche regionali e locali debbano essere "integralmente" finanziate tramite i proventi delle entrate proprie e la partecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio dell'ente interessato, di cui al secondo comma, nonché con quote del "fondo perequativo senza vincoli di destinazione", di cui al terzo comma. Gli altri possibili finanziamenti da parte dello Stato, previsti dal quinto comma, sono costituiti solo da risorse eventuali ed aggiuntive "per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio" delle funzioni, ed erogati in favore "di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni. Pertanto, nel nuovo sistema, per il finanziamento delle normali funzioni di Regioni ed Enti locali, lo Stato può erogare solo fondi senza vincoli specifici di destinazione, in particolare tramite il fondo perequativo di cui all'art. 119, terzo comma, della Costituzione."

Di conseguenza, è contraria alla disciplina costituzionale vigente la configurazione di un fondo settoriale di finanziamento gestito dallo Stato, che viola in modo palese l'autonomia finanziaria sia di entrata che di spesa delle Regioni e degli Enti locali e mantiene allo Stato alcuni poteri discrezionali nella materia cui si riferisce.

Tale orientamento è ribadito e precisato nelle successive sentenze nn. 16/2004 e 49/2004.

Nella prima, la Consulta afferma che sul piano finanziario, in base al nuovo articolo 119, gli Enti locali e le Regioni hanno "autonomia finanziaria di entrata e di spesa" (primo comma) e godono di "risorse autonome" (secondo comma). Tributi ed entrate proprie, da essi stessi stabiliti secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica, partecipazioni al gettito di tributi statali riscossi sul loro territorio, e accesso ad un fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale, da utilizzarsi "senza vincoli di destinazione", sono le risorse che debbono consentire a Regioni ed Enti locali di "finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite" (secondo, terzo e quarto comma). Per il resto, è prevista solo la possibilità che lo Stato destini risorse aggiuntive ed effettivi interventi finanziari speciali "in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni" per gli scopi indicati, o "diversi dal normale esercizio delle loro funzioni" (quinto comma). (...) In questo contesto, non possono trovare oggi spazio interventi finanziari diretti dello Stato a favore dei Comuni, vincolati nella destinazione, per normali attività e compiti di competenza di questi ultimi, fuori dall'ambito dell'attuazione di discipline dettate dalla legge statale nelle materie di propria competenza, o della disciplina degli speciali interventi finanziari in favore di determinati Comuni, ai sensi del nuovo articolo 119, quinto comma. Soprattutto non sono ammissibili siffatte forme di intervento nell'ambito di materie e funzioni la cui disciplina spetta invece alla legge regionale, pur eventualmente nel rispetto (quanto alle competenze concorrenti) dei principi fondamentali della legge dello Stato. Gli interventi speciali previsti dall'articolo 119, quinto comma, a loro volta, non solo debbono essere aggiuntivi rispetto al finanziamento integrale (articolo 119, quarto comma) delle funzioni spettanti ai Comuni o agli altri enti, e riferirsi alle finalità di perequazione e di garanzia enunciate nella norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni, ma debbono essere indirizzati a determinati Comuni o categorie di Comuni (o Province, Città metropolitane, Regioni). L'esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze legislative fra Stato e Regioni comporta altresì che (ecco il rilevante ruolo riconosciuto alle Regioni), quando tali finanziamenti riguardano ambiti di competenza delle Regioni, queste siano chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto dei fondi all'interno del proprio territorio. Ove non fossero osservati tali limiti e criteri, il ricorso a finanziamenti ad hoc richiederebbe di divenire uno strumento indiretto ma pervasivo di ingerenza dello Stato nell'esercizio delle funzioni degli Enti locali, e di sovrapposizione di politiche e di indirizzi governativi

centralmente a quelle legittimamente derivi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza.

Pertanto, va escluso il ricorso a forme di finanziamento che determinino la prosecuzione di quella pratica di trasferimento diretto di risorse dal bilancio dello Stato ai Comuni per scopi determinati dalla legge statale, in base a criteri stabiliti, nell'ambito della stessa legge, dall'amministrazione dello Stato: pratica che ha trovato nel passato frequente impiego, sulla base della premessa per cui la finanza locale era materia rimessa alla legislazione statale e alla gestione amministrativa del Ministero dell'Interno (...), ma che oggi risulta del tutto estranea al quadro costituzionale delineato dal nuovo articolo 119 della Costituzione.

Nella sentenza n. 49/2004, questo orientamento è definitivamente sistemattizzato. La Corte afferma con chiarezza:

- che, sul piano finanziario, in base al nuovo art. 119, è prevista solo la possibilità che lo Stato destini risorse aggiuntive ed effettivi interventi finanziari speciali "in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni" per scopi particolari, comunque "diversi dal normale esercizio delle loro funzioni";

- che, in questo contesto, possono trovare spazio interventi finanziari dello Stato a favore dei Comuni, vincolati nella destinazione, per normali attività e compiti di competenza di questi ultimi, solo nell'ambito dell'attuazione di discipline dettate dalla legge statale nelle materie di propria competenza, o della disciplina degli speciali interventi finanziari in favore di determinati Comuni (art. 119, quinto comma), con la conseguente inammissibilità di siffatte forme di intervento nell'ambito di materie e funzioni la cui disciplina spetta invece alla legge regionale, pur eventualmente nel rispetto (quanto alle competenze concorrenti) dei principi fondamentali della legge dello Stato;

- che gli interventi speciali previsti dall'art. 119, quinto comma, a loro volta, non solo debbono essere aggiuntivi rispetto al finanziamento integrale delle funzioni spettanti ai Comuni o agli altri enti, e riferirsi alle finalità di perequazione e di garanzia enunciate nella norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni, ma debbono essere indirizzati a determinati Comuni o categorie di Comuni (o Province, Città metropolitane, Regioni), con la conseguenza che quando tali finanziamenti riguardano ambiti di competenza delle Regioni, queste - per l'esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze fra Stato e Regioni - siano chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto di fondi all'interno del proprio territorio;

- che il ricorso a finanziamenti da parte dello Stato, senza il rispetto di questi limiti e criteri, rischia di diventare uno strumento di ingerenza nell'esercizio delle funzioni degli Enti locali e di "sovrapposizione di politiche e di indirizzi governativi centralmente a quelli legittimamente decisi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza.

Nella sentenza n. 376/2003 (in materia di accesso di Regioni ed Enti locali al mercato dei capitali, ex articolo 41, secondo comma, legge n. 448/2001), la Corte fornisce un'interpretazione estensiva del potere statale di coordinamento finanziario, in considerazione dei vincoli imposti alla finanza pubblica dalla normativa comunitaria.

La disciplina delle condizioni e dei limiti dell'accesso degli enti territoriali al mercato dei capitali rientra principalmente nell'ambito di quel "coordinamento della finanza pubblica" che l'articolo 117, terzo comma, della Costituzione attribuisce alla potestà legislativa concorrente delle Regioni, vincolata al rispetto dei principi fondamentali stabiliti dalle leggi dello Stato (...). Tuttavia, il coordinamento finanziario può richiedere, per la sua stessa natura, anche l'esercizio di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo: onde, attesa la specificità della materia, non può ritenersi preclusa alla legge statale la possibilità, nella materia medesima, di prevedere e disciplinare tali poteri, anche in forza dell'art. 118, primo comma, della Costituzione. Il carattere "finalistico" dell'azione di coordinamento esige che al livello centrale si possano collocare non solo la determinazione delle norme fondamentali che reggono la materia, ma altresì i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento - che di per sé eccede inevitabilmente, in parte, le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali - possa essere concretamente realizzata. (...).

Naturalmente i poteri in questione non sono scelti da limiti; essi, in particolare, devono essere configurati in modo consono all'esistenza di sfere di autonomia, costituzionalmente garantite, rispetto a cui l'azione di coordinamento non può mai eccedere i limiti, al di là dei quali si trasformerebbe in attività di direzione o in indebito condizionamento dell'attività degli enti autonomi."

E' dunque escluso che si attribuisca (allo Stato) il potere di incidere sulle scelte autonome degli enti (...), o, peggio, di adottare determinazioni discrezionali che possano concretarsi in trattamenti di favore o di sfavore nei confronti di singoli enti.

Due importanti sentenze (nn. 4/2004 e 36/2004) riguardano la normativa statale che definisce il c.d. Patto di stabilità interno.

In tali occasioni, la Corte afferma la legittimità delle limitazioni che lo Stato può imporre all'autonomia finanziaria di Regioni ed Enti locali in considerazione della necessità di garantire il rispetto dei vincoli discendenti dai Trattati comunitari e dal Patto europeo di stabilità e crescita, precisandone altresì l'estensione.

Non è contestabile (si legge nella sentenza n. 36/2004) il potere del legislatore statale di imporre agli enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti. La natura stessa e la finalità di tali vincoli escludono che si possano considerare le disposizioni impugnate come esorbitanti dall'ambito di una disciplina di principio spettante alla competenza dello Stato.

La Corte esamina poi, nello specifico, la legittimità di alcune norme particolarmente invasive dell'autonomia, in quanto impositive di limitazioni alla crescita non solo del deficit ma anche dei livelli di spesa degli enti territoriali sub-statali.

È vero che, stabilito il vincolo alla entità del disavanzo di parte corrente, potrebbe apparire superfluo un ulteriore vincolo alla crescita della spesa corrente, potendo il primo obiettivo conseguirsi sia riducendo le spese, sia accrescendo le entrate. Tuttavia il contenimento del tasso di crescita della spesa corrente rispetto agli anni precedenti costituisce pur sempre uno degli strumenti principali per la realizzazione degli obiettivi di riequilibrio finanziario, ed infatti esso è indicato fin dall'inizio fra le azioni attraverso le quali deve perseguirsi la riduzione del disavanzo annuo (...). Non può dunque negarsi che, in via transitoria ed in vista degli specifici obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica perseguiti dal legislatore statale, quest'ultimo possa, nell'esercizio non irragionevole della sua discrezionalità, introdurre per un anno anche un limite alla crescita della spesa corrente degli enti autonomi, tenendo conto che si tratta di un limite complessivo, che lascia agli enti stessi ampia libertà di allocazione delle risorse fra i diversi ambiti e obiettivi di spesa. Quanto poi alla natura indifferenziata del vincolo, imposto a tutti gli enti senza tener conto della loro concreta situazione, essa certo sottolinea come si tratti di una misura in qualche modo di emergenza, che tende a realizzare, nell'ambito della manovra finanziaria annuale disposta con la legge, un obiettivo di carattere nazionale, applicandosi allo stesso modo a tutti gli Enti locali di una certa dimensione: ma tale elemento non è sufficiente a rendere manifestamente irragionevole la misura in questione (...).

Com'è evidente, la Consulta "salva" la normativa statale solo in virtù del suo carattere eccezionale e transitorio; in tal modo, essa sembra implicitamente suggerire la necessità di una revisione del Patto di stabilità interno allo scopo di adeguarlo, una volta cessata la fase di emergenza, al nuovo assetto federalista delle finanze pubbliche.

Nella sentenza n. 17/2004, la Corte ha sottolineato la centralità, nel nuovo assetto delle relazioni finanziarie fra i diversi livelli di governo, del principio del parallelismo fra responsabilità di disciplina di una determinata materia e responsabilità finanziaria concernente la materia medesima (principio già affermato, nel vigore della Costituzione originata, dalle sentenze nn. 355/1993 e 416/1995). Tale principio rappresenta la summa dei due fondamentali principi di correlazione e di continenza, la cui rilevanza è ripetutamente emersa nel corso dei lavori dell'AccoFF, come si vedrà nella successiva trattazione dei principi fondamentali.

Da ultimo, si segnala quella che pare essere la pronuncia più rilevante della Consulta in materia di federalismo fiscale, ovvero la n. 37/2004.

Mediante tale pronuncia, la Corte detta con chiarezza le linee guida per l'attuazione del novellato articolo 119 della Costituzione, richiamando la propria giurisprudenza pregressa (in particolare le sentenze nn. 296/2003 e 297/2003) e prefigurando un ampio margine di manovra in capo al legislatore statale.

Afferma la Corte che l'attuazione del nuovo disegno costituzionale della finanza pubblica richiede (...) come necessaria premessa l'intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l'insieme della finanza pubblica, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell'intero sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, Regioni ed Enti locali. È evidente come ciò richieda altresì la definizione di una disciplina transitoria che consenta l'ordinato passaggio dall'attuale sistema, caratterizzato dalla permanenza di

una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte "derivata", cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed Enti locali di effettuare autonome scelte, ad un nuovo sistema. Così che oggi non si danno ancora, se non in limiti ristrettissimi, tributi che possano definirsi a pieno titolo "propri" delle Regioni o degli Enti locali (cfr. sentenze n. 296 del 2003 e 297 del 2003), nel senso che essi siano frutto di una loro autonomia potestà impositiva, e quindi possano essere disciplinati dalle leggi regionali o dai regolamenti locali, nel rispetto solo di principi di coordinamento, oggi assenti perché "incorporati", per così dire, in un sistema di tributi sostanzialmente governati dallo Stato. Anche i tributi di cui già oggi la legge dello Stato destina il gettito, in tutto o in parte, agli enti autonomi, e per i quali la stessa legge riconosce già spazi limitati di autonomia agli enti quanto alla loro disciplina — e che perciò la stessa legislazione definiva talora come "tributi propri" delle Regioni, nel senso innanzi nella applicazione del prevegente art. 119 della Costituzione — sono istituiti dalla legge statale e in essa trovano la loro disciplina, salvo che per i soli aspetti espressamente rimessi all'autonomia degli enti territoriali.

La Corte si concentra, poi, sul tema della finanza locale, chiarendo come, anche in tale ambito, sia necessario un intervento "in prima battuta" da parte dello Stato.

Per quanto poi riguarda i tributi locali, si deve aggiungere che, stante la riserva di legge che copre tutto l'ambito delle prestazioni patrimoniali imposte (art. 23 della Costituzione), e che comporta la necessità di disciplinare a livello legislativo quanto meno gli aspetti fondamentali dell'imposizione, e data l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali, dovrà altresì essere definito (dal legislatore statale), da un lato, l'ambito (sempre necessariamente delimitato in forza appunto della riserva di legge) in cui potrà esplicarsi la potestà regolamentare degli enti medesimi; dall'altro lato, il rapporto fra legislazione statale e legislazione regionale per quanto attiene alla disciplina di grado primario dei tributi locali: potendosi in astratto concepire situazioni per disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale, e regolamentare locale), sia a due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale). Da ciò consegue che, come questa Corte ha già avuto modo di affermare, poiché non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale, si deve tuttora ritenere preclusa alle Regioni (se non nei limiti ad esse già espressamente riconosciuti dalla legge statale) la potestà di legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati da leggi statali (cfr. ancora sentenze n. 296 del 2003 e 297 del 2003); e per converso si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti.

A tutela dell'autonomia, la Consulta pone, peraltro, un divieto di interventi di tipo peggiorativo.

In proposito vale ovviamente il limite discendente dal divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall'art. 119 della Costituzione, e così di sopprimere semplicemente, senza sostituirli, gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali in vigore alle Regioni e agli Enti locali, o di procedere a configurare un sistema finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119 (...).

Il ripiogo della giurisprudenza costituzionale in tema di federalismo fiscale consente di trarre alcune conclusioni che, si ritiene, debbano essere tenute presenti dall'AccoFF e dal Legislatore di attuazione.

a) La Corte ha più volte rilevato l'urgenza di attuare il nuovo articolo 119 della Costituzione, in modo da fornire un adeguato supporto finanziario al federalismo costituzionale scolpito nel nuovo Titolo V (cfr. in modo esplicito, la sentenza n. 370/2003);

b) per orientare la transizione dal vecchio al nuovo assetto delle finanze pubbliche, la Consulta ha ritenuto necessaria la conservazione di ampi poteri di intervento preventivo in capo al legislatore statale, sia ai fini della elaborazione di una normativa di prima applicazione, sia nella fase a regime;

c) ciò emerge, in particolare, dalle sentenze (nn. 296/2003, 297/2003, 311/2003 e 241/2004) relative all'autonomia impositiva di Regioni ed Enti locali, i cui poteri in questo ambito sono stati sostanzialmente congelati in attesa della determinazione, da parte del Parlamento, della necessaria legislazione di coordinamento;

- 44
- d) in sede di prima applicazione, lo Stato dovrà tracciare le linee essenziali del nuovo sistema tributario, definendo una prima normativa di carattere transitorio e comunque prevedendo strumenti elastici e clausole di revisione periodica che consentano di apportare le correzioni che dovessero rendersi necessarie. Ciò a fronte, non solo di eventuali difficoltà applicative dei nuovi meccanismi di finanziamento delle funzioni, ma soprattutto delle possibili modifiche nella ripartizione di queste ultime che potrebbero derivare dall'approvazione del progetto di riforma costituzionale attualmente all'esame del Parlamento;
- e) a regime, l'ossatura del nuovo sistema tributario delineata dal legislatore statale dovrà prevedere, per ciascun livello di governo, un adeguato *mix* di risorse proprie, partecipazioni e trasferimenti dal fondo perequativo, assumendo come criterio – guida il principio del parallelismo fra responsabilità di disciplina e responsabilità finanziaria (sentenza n. 17/2004), nelle sue due componenti essenziali, ovvero la correlazione e la continenza;
- f) dovrà, inoltre, essere definito l'assetto della finanza locale, optando per una delle tre soluzioni alternative ipotizzate "in astratto" dalla Consulta nella sentenza n. 37/2004 (concorso fra leggi statali, leggi regionali e regolamenti locali, intervento esclusivo della legge statale e della nomina secondaria locale, ovvero disciplina legislativa regionale di principio e regolamentazione locale di dettaglio);
- g) se dispone di molta libertà sul versante delle entrate, viceversa, sul piano dell'autonomia di spesa degli enti territoriali sub-statali il legislatore statale incontra maggiori vincoli¹¹. In questo ambito, il Giudice delle leggi ha, infatti, più volte evidenziato il carattere sostanzialmente auto - applicativo della nuova normativa costituzionale, censurando la riproposizione di meccanismi di finanza derivata imperniati su trasferimenti di risorse vincolate dal centro alla periferia. In questa prospettiva, assumono rilievo le indicazioni contenute nelle sentenze nn. 370/2003, 16/2004 e 49/2004, cui sarà inevitabile attenersi nella definizione delle modalità di finanziamento delle funzioni amministrative locali e della disciplina degli interventi aggiuntivi e delle risorse speciali ex articolo 119, quinto comma, della Costituzione;
- h) il ritaglio di un ruolo "a largo raggio" del legislatore statale si giustifica, altresì, in considerazione della necessità di garantire un efficace esercizio, da parte dello Stato, di quei poteri di coordinamento finanziario che costituiscono il *pernium* dei c.d. vincoli comunitari alle finanze pubbliche nazionali (ovvero, soprattutto, di quelli discendenti dal Trattato di Maastricht e dal Patto europeo di stabilità e crescita) (sentenza n. 376/2003). In quest'ottica, accanto ad un esplicito riconoscimento del ruolo del livello centrale di governo in ordine alla conduzione delle politiche di stabilizzazione della finanza pubblica e nel contesto della predisposizione della relativa strumentazione operativa, anche il Patto di stabilità interno conserva intatta la sua utilità, ferma restando l'esigenza di smussarne gli aspetti più marcatamente dirigistici e lesivi dell'autonomia (sentenze nn. 4/2004 e 36/2004).

¹¹ Molto esplicita, in proposito, la sentenza n. 16/2004, nel cui contesto la Corte afferma che è ben vero che, per quanto riguarda l'assetto dei tributi locali, l'attuazione di tale norma costituzionale richiede il preventivo intervento del legislatore statale, che detti principi e regole di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, non potendosi ammettere, in mancanza di ciò, l'emanazione di discipline autonome delle singole Regioni o dei singoli Enti locali (cfr. sentenze n. 296, n. 297 e n. 311 del 2003). Ma ciò non vale, invece, per quanto riguarda la disciplina della spesa e il trasferimento di risorse dal bilancio statale: in questo campo, fin d'ora lo Stato può e deve agire in conformità al nuovo riparto di competenze e alle nuove regole, disponendo i trasferimenti senza vincoli di destinazione specifica, o, se del caso, passando attraverso il filtro dei programmi regionali, coinvolgendo dunque le Regioni interessate nei processi decisionali concernenti il riparto e la destinazione dei fondi, e rispettando altresì l'autonomia di spesa degli Enti locali. Risulta evidente la differenza fra l'ambito dell'autonomia impositiva degli enti sub-statali, laddove è richiesto il necessario intervento preventivo ed ampiamente discrezionale dello Stato, e l'ambito dell'autonomia di spesa, laddove, viceversa, il legislatore statale incontra vincoli specifici di carattere costituzionale.

6. Il coordinamento della finanza pubblica

6.1 I principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica.

La complessità del quadro astrattamente configurabile dell'autonomia impositiva rende molto delicata la questione della definizione dei principi di coordinamento del sistema tributario della Repubblica, che dovranno consentire un ordinato funzionamento del sistema. Per questo motivo appare opportuna la previsione dei seguenti principi rivolti a garantire:

a) *una definizione dell'assetto di competenze, laddove il processo di attuazione della Costituzione coinvolge la discrezionalità dei legislatori statale e regionali, capace di garantire l'equilibrio economico e finanziario complessivo del Paese e la sostenibilità della finanza pubblica*; si tratta di una formulazione basilare quanto necessaria, poiché impegna ad una distribuzione di competenze responsabile. In altri termini, l'efficienza è un obiettivo alla base della medesima distribuzione delle funzioni, e non solo del loro esercizio;

b) *il concorso di tutte le pubbliche amministrazioni alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica posti dalla disciplina comunitaria in materia di condizioni di bilancio degli Stati membri, mediante la progressiva riduzione del finanziamento delle spese in disavanzo e dell'ammontare del proprio debito, in conformità alle previsioni del Patto di stabilità interno*: tale principio mira ad impegnare tutti gli enti agli obiettivi comunitari di risanamento del proprio bilancio, di cui è garante lo Stato in sede continentale. La formulazione di tale principio è improntata ad un duplice scopo: in primo luogo, sottoporre la generalità degli enti alle forme con le quali lo Stato decida di cadenzare il risanamento, tramite il Patto di stabilità interno; in secondo luogo, qualora non sia attivato il Patto interno, gli enti sono comunque tenuti ad osservare gli obiettivi stabiliti in sede comunitaria. Del resto, questa eventuale subordinazione diretta delle autonomie territoriali alla normativa europea sembra andare al passo del dettato costituzionale, che all'articolo 117 della Costituzione primo comma, a proposito dell'esercizio del potere legislativo, precisa che questo è esercitato "dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali";

c) *il potere di Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni d'indebitarsi soltanto per spese d'investimento*: l'inserimento tra i principi della cosiddetta *golden rule*, già del resto introdotta nel testo costituzionale all'articolo 119, ultimo comma, non pare fuori luogo, soprattutto per l'opportunità di correggere tale affermazione con una definizione in via generale delle spese d'investimento. Si potrebbe in tal modo porre fine ad un problema assai discusso, su cui la dottrina ha avuto modo di dibattere, e che consente talvolta agli amministratori operazioni di "contabilità creativa". Il tentativo compiuto dal legislatore statale con la finanziaria per il 2004 (legge n. 350/03), di indicare quali siano gli investimenti andava in questa direzione; tuttavia, l'articolo 3, comma 18 della finanziaria 2004, che conteneva tale elenco, non è andato esente da critiche, che si rivolgevano sia al suo contenuto¹² - riduttivo, a giudizio di molti osservatori - sia al suo inserimento

¹² Tale è il contenuto del comma 18, articolo 3, legge n. 350/03: "Ai fini di cui all'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, costituiscono investimenti: a) l'acquisto, la costruzione, la ristrutturazione e la manutenzione straordinaria di beni immobili, costituiti da fabbricati sia residenziali che non residenziali; b) la costruzione, la demolizione, la ristrutturazione, il recupero e la manutenzione straordinaria di opere e impianti; c) l'acquisto di impianti, macchinari, attrezzature tecnico-scientifiche; mezzi di trasporto e altri beni mobili ad utilizzo pluriennale; d) gli oneri per beni immateriali ad utilizzo pluriennale; e) l'acquisizione di aree, espropri e servizi onerosi; f) le partecipazioni azionarie e i conferimenti di capitale, nei limiti della facoltà di partecipazione concessa ai singoli enti mutualari dai rispettivi ordinamenti; g) i trasferimenti in conto capitale destinati specificamente alla realizzazione degli investimenti a cura di un altro ente od organismo appartenente al settore delle pubbliche amministrazioni; h) i trasferimenti in conto capitale in favore di soggetti concessionari di lavori pubblici o di proprietari o gestori di impianti, di reti o di dotazioni funzionali

4

nella legge finanziaria, a ridosso dell'esercizio cui la normativa si doveva applicare, senza lasciare il tempo necessario agli enti per adeguarvisi;

d) la correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate: si tratta di un principio dalla portata altamente innovativa. Qualora fosse applicato coerentemente, potrebbe consentire un coerente riordino delle basi imponibili tra le istituzioni, e fungere da filtro nella istituzione dei tributi propri. Tale principio si basa sulla considerazione che debba sussistere un legame tra il prelievo fiscale e il beneficio fornito dall'ente che percepisce il gettito. In altre parole è diretto a garantire la corrispondenza tra responsabilità finanziaria e amministrativa, cardine risultante dalle medesime disposizioni costituzionali, e diretto a garantire che gli enti abbiano la responsabilità finanziaria delle competenze da amministrare. Ovvero, in termini tributari, che si realizzi una tendenziale equivalenza tra cosa tassata e cosa amministrata. In tal modo, i soggetti passivi avrebbero la percezione che l'ente raccolga il gettito a fronte di un servizio; inoltre, sarebbe pienamente ragionevole che l'ente potesse intervenire sull'imposizione attraverso la propria politica fiscale, poiché ad esso compete l'erogazione del relativo servizio, e quindi il compito di reperire le risorse per farvi fronte. Infine, questa impostazione appare perfettamente coerente con lo spirito della riforma federalista della Costituzione, che mira ad una specializzazione delle funzioni, e in particolare allo spostamento di competenze statali verso le istituzioni comunitarie da un lato e verso gli enti territoriali dall'altro: in questo contesto risulta appropriato connettere le potestà tributarie alle competenze esercitate. Si possono svolgere alcuni esempi, per dimostrare come si applicherebbe il principio. Di immediata evidenza risulta che l'Irap è un tributo per il quale non vige il principio di correlazione, sotto un duplice profilo: in primo luogo, è nato per finanziare la sanità, ma colpisce i soggetti produttivi — divaricando il soggetto tassato dal beneficio prodotto col gettito; in secondo luogo, colpisce le attività produttive organizzate — ed è lo Stato ad intervenire sull'economia, mentre sono le Regioni a percepire il gettito. Risulterebbe dunque più ragionevole che il gettito Irap andasse allo Stato. L'Ici, al contrario, è un esempio di tributo coerente col principio di correlazione. La proprietà immobiliare infatti si giova soprattutto dei servizi offerti dal Comune nel quale si trova; risulta pertanto ragionevole che sia colpita da un tributo il cui gettito è destinato a finanziare le politiche comunali. Altro esempio può essere costituito dai vari prelievi sull'automobile (come le accise sui carburanti, il bollo-auto, l'imposta di registro, l'imposta sulle assicurazioni). Sebbene siano le Regioni, insieme allo Stato, a ricevere la maggior parte di tali gettiti, dal punto di vista dei servizi all'automobilista queste dovrebbero essere collocate dopo Stato, Province e Comuni. Sarebbe quindi ragionevole, in base al principio di correlazione, che i gettiti fossero indirizzati agli enti che forniscono servizi nel campo dell'automobilismo. Il medesimo principio può inoltre guidare l'assegnazione di compartecipazioni e addizionali. Si tratta di un argomento di tutto rilievo, poiché, nonostante nella Costituzione novellata si rinvenga una considerevole apertura nei confronti dei tributi propri, è prevedibile che una componente essenziale dell'incremento dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali sarà determinato dalle compartecipazioni. In questo senso, il principio di correlazione consente di individuare i livelli di governo cui assegnare le compartecipazioni, in base al servizio che essi rendono

all'erogazione di servizi pubblici o di soggetti che erogano servizi pubblici, le cui concessioni o contratti di servizio prevedono la retrocessione degli investimenti agli enti committenti alla loro scadenza, anche anticipata. In tale fattispecie rientra l'intervento finanziario a favore del concessionario di cui al comma 2 dell'articolo 19 della legge 11 febbraio 1994, n. 109; i) gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici attuativi, esecutivi, dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio.”

- alla fattispecie colpita dall'imposizione. Tra l'altro, l'utilizzo in questa fase del principio di correlazione può favorire l'attivo coinvolgimento nella lotta all'evasione degli enti cui vengano attribuite le compartecipazioni, poiché questi sono in ottima posizione per controllare la reale consistenza della base imponibile, e direttamente interessati ad un recupero dell'evasione, in quanto titolari della compartecipazione;
- e) *la trasparenza e l'efficienza delle decisioni di entrata e di spesa* imperativo per tutti i livelli di governo, rende possibile da un lato il controllo della collettività sulle politiche dell'ente, sia in entrata che in uscita, e dall'altro di calcolare la perequazione tenendo conto delle *performance* reali e di quelle sostenibili da parte degli enti interessati dalla distribuzione del fondo perequativo;
- f) *la limitazione dei trasferimenti di risorse a destinazione vincolata* indicazione – come si è potuto vedere nel precedente paragrafo – già proveniente, in buona misura, dalla giurisprudenza costituzionale, che costituisce un architrave del federalismo fiscale introdotto con la riforma del Titolo V. La novella costituzionale del 2001, esplicitamente affermando l'autonomia di entrata e di spesa degli enti territoriali, esclude il massiccio ricorso alla finanza derivata con vincolo di destinazione, che ha caratterizzato in buona parte l'esperienza del regionalismo italiano. Tra i principi non appare pertanto scorretto inserire tale precisazione, che segna la soluzione di continuità tra una finanza regionale e locale notevolmente ingessata da trasferimenti che lasciano stretti margini decisionali agli enti, ed un sistema che sia in grado di esaltare l'autonomia territoriale;
- g) *la sufficienza delle risorse finanziarie ai fini dell'esercizio delle competenze attribuite a Regioni ed Enti locali*: si tratta di un principio direttamente desumibile dal testo costituzionale (articolo 119, quarto comma), ma che non pare fuori luogo esplicitare anche nella legislazione di attuazione. Invero, il rispetto di tale principio potrebbe consentire di evitare il ripetersi di quelle pratiche – piuttosto frequenti a partire dal terzo decentramento – di trasferimento di competenze a Regioni ed Enti locali senza una contestuale devoluzione di adeguate risorse finanziarie;
- h) *Pobbigo per le Regioni di garantire l'autonomia e l'equilibrio finanziario degli Enti locali, nell'esercizio delle proprie competenze legislative*: poiché allo Stato spetta una potestà legislativa di principio, nella definizione della struttura finanziaria e tributaria alle Regioni rimane il ruolo di dettagliare con legge il sistema proprio e dei livelli di governo sub-regionali. Appare in linea con lo spirito del nuovo articolo 119 della Costituzione garantire che tale compito delle Regioni non finisca per invadere l'autonomia finanziaria locale, minandone le prerogative o il medesimo equilibrio di bilancio. In altri termini, tale principio riveste un ruolo di tutela degli Enti locali nei confronti delle Regioni, il cui potere legislativo concorrente in materia finanziaria potrebbe mettere a repentaglio la stabilità e l'autonomia finanziaria;
- i) *l'adozione, da parte di tutti i livelli di governo, di sistemi contabili uniformi che consentano di rilevare con sufficiente grado di affidabilità gli andamenti generali della finanza pubblica*: come ricordato, lo Stato dispone di una competenza legislativa concorrente in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici (articolo 117, terzo comma, della Costituzione) e deve, pertanto, enunciare principi fondamentali in grado di garantire l'omogeneità degli schemi e dei criteri contabili adottati dai vari attori istituzionali. Ciò, evidentemente, allo scopo di permettere la tempestiva e congrua rilevazione dei saldi complessivi del sistema finanziario pubblico, anche (e soprattutto) in considerazione della necessità di verificare il rispetto dei vincoli macro-economici posti dall'ordinamento comunitario. La materia richiede, evidentemente, un intervento normativo *ad hoc* (in parte già previsto dall'articolo 2, comma 4, lettera f) della legge n. 131/2003 – c.d. legge "La Loggia"), ma

- risulta legata da evidenti implicazioni sistematiche con il coordinamento della finanza pubblica, oggetto dei lavori dell'AcOFF; pertanto, pare utile esplicitare anche in questa sede il principio dell'uniformità contabile.
- i) *la razionalità e la coerenza dei singoli tributi e del sistema nel suo complesso; la semplificazione del sistema tributario e degli adempimenti a carico dei contribuenti.* Da questo punto di vista potrebbe essere utile ribadire i principi desumibili dallo Statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212/2000): già principi generali, ai sensi dell'articolo 1¹³, che possono essere tuttavia nuovamente elencati. Senza analizzarli in profondità, si possono elencare i seguenti capisaldi:
- *chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie e degli atti amministrativi;*
 - *efficacia temporale delle norme tributarie;*
 - *informazione del contribuente;*
 - *tutela dell'integrità patrimoniale;*
 - *tutela dell'affidamento del contribuente.*
- k) *la contigenza e la responsabilità nell'imposizione di tributi propr.* sono principi strettamente intrecciati a quello di correlazione, sopra visto, e al nesso necessario tra responsabilità amministrative e finanziarie. Essi prescrivono la necessità del legame tra il presupposto materiale del tributo e gli interessi la cui tutela è affidata all'ente impositore. Ad esempio, la competenza fiscale del Comune deve interferire con gli interessi riconducibili alla collettività comunale;
- l) *Pomogenità dei tributi regionali e locali:* i tributi istituiti dalle varie Regioni — o quelli che le Regioni prevedano in capo a Province e Comuni — dovrebbero essere riconducibili armonicamente al sistema tributario complessivo, e non antitetici quanto alla loro natura;
- m) *l'impegno di tutti i livelli di governo a valorizzare il principio di sussidiarietà fiscale:* il principio di sussidiarietà verticale, che ha ispirato la devoluzione di funzioni dal centro alla periferia, non si comprende senza il necessario contrappeso consistente nel principio di sussidiarietà orizzontale — inserito all'ultimo comma dell'articolo 118 della Costituzione, e destinato a consolidarsi e ad acquistare una configurazione più compiuta se verrà approvata l'ulteriore proposta di riforma costituzionale. Questo vede nella società civile un *partner* delle istituzioni, capace di fornire in molti casi un'auto-risposta ai propri bisogni. Le istituzioni nel nuovo contesto sociale sono chiamate a valorizzare le forze sociali in grado di dare risposta ai propri bisogni e a quelli collettivi. In questo senso, uno strumento a disposizione degli enti risulta inevitabilmente il prelievo fiscale, attraverso il quale essi raccolgono le risorse con le quali alimentare le politiche sociali. Anziché prelevare risorse alla società, per poi redistribuirle sotto forma di servizi, il principio di sussidiarietà impone di utilizzare lo strumento fiscale per agevolare realtà, come le famiglie o le imprese *non profit*, che contribuiscono alla costruzione sociale;
- n) *il divieto di doppia imposizione sulla medesima base imponibile, in particolare sulle fattispecie imponibile sulle quali siano già assise imposte statali:* si tratta di un

¹³ Che si riporta di seguito: "1. Le disposizioni della presente legge, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali.

2. L'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica.

3. Le Regioni a statuto ordinario regolano le materie disciplinate dalla presente legge in attuazione delle disposizioni in essa contenute; le Regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi ordinamenti alle norme fondamentali contenute nella medesima legge.

4. Gli Enti locali provvedono, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi statuti e gli atti normativi da essi emanati ai principi dettati dalla presente legge."

principio necessario. Infatti costituisce un cardine per alcuni ordinamenti federali (come quello spagnolo), valido ad evitare che, moltiplicando i soggetti impositori, aumenti anche il peso fiscale sul medesimo bene. Potendo introdurre tributi propri, Regioni ed Enti locali si trovano ora teoricamente nella condizione di poter colpire i medesimi beni gravati da imposte erariali; né si possono escludere in via presuntiva sovrapposizioni impositive tra Regioni ed Enti locali. Tale principio vale ad escludere tali possibilità, imponendo agli enti che vogliono introdurre nuovi tributi di reperire basi imponibili non gravate già da altri tributi.¹⁴ La definizione normativa del principio della non sovrapposizione delle imposte locali con quelle statali richiederà però particolare attenzione. Si tratta di un principio molto delicato: in via teorica, infatti, se si può ritenere che se tale principio non venisse previsto si potrebbe addirittura correre il rischio che i tributi propri degli enti sub statali possano arrivare, per assurdo, a prendere gradualmente il posto di quelli statali, occorre anche aggiungere però che potrebbe anche verificarsi il rischio contrario: una formulazione troppo stringente potrebbe permettere allo Stato di nullificare l'autonomia impositiva degli altri enti semplicemente estendendo la propria potestà su tutte le materie imponibili. Nella traduzione normativa di questo principio occorrerà quindi cercare di raggiungere un punto di equilibrio tra questi due opposti rischi. Anche a questo riguardo è interessante la disposizione contenuta nella LOFCA (la legge organica sul finanziamento delle Comunità autonome) che prevede, oltre al divieto per le CC.AA. di istituire tributi sulle fattispecie imponibili già gravate da imposte statali, una disposizione di tipo speculare nei confronti dello Stato, disponendo che qualora venga introdotto un tributo statale su basi imponibili già gravate dalle CC.AA., causando una diminuzione del gettito, lo Stato debba approntare delle misure di compensazione o coordinazione adeguate.

o) collegato al principio precedente è utile poi prevedere quello della *halha ictuzionale fra tutti i livelli di governo*. Nella LOFCA (art.1, lett. e) si prevede che in base ad esso: "sarà valutato l'impatto - positivo o negativo - che possono comportare le decisioni legislative prese dallo Stato in materia tributaria, o la adozione dei provvedimenti di interesse generale, che eventualmente possano far ricadere sulle CA obbligazioni di spesa non previste alla data di approvazione del sistema di finanziamento vigente, e che dovranno essere oggetto di valutazione annuale quanto al loro impatto, tanto in materia di entrate come di spese, da parte del Consiglio di Politica Fiscale e Finanziaria delle CC.AA."

p) *principi di territorialità, neutralità dell'imposizione e divieto di esportazione delle imposte*: appare utile, da un lato, stabilire che ciascuna ente territoriale non può colpire fattispecie collocate al di fuori del proprio territorio, o prive di un legame con la propria collettività; dall'altro, ribadire il precetto costituzionale, contenuto nell'articolo 120 della Costituzione, primo comma, che non possano essere posti ostacoli alla libera circolazione delle persone e delle cose, nel territorio dello Stato (principio di neutralità). Nella LOFCA si stabilisce, a questo riguardo; "Le CC.AA. potranno stabilire proprie imposte, rispettando, oltre a quanto stabilito nell'art. 6 di questa Legge, i seguenti principi: non potranno colpire elementi patrimoniali situati, rendimenti originati o spese realizzate fuori dal territorio della rispettiva CA; non potranno gravarsi, come tali, negozi, atti o fatti conclusi o realizzati fuori dal territorio della Comunità impositrice, né la trasmissione o l'esercizio di beni, diritti o obbligazioni che non siano nati né termineranno di

¹⁴ In questo senso, la Corte Costituzionale spagnola (sentenza n. 37/1987) ha interpretato il divieto di doppia imposizione sancito dalla Legge Organica di Finanziamento delle Comunità Autonome - la c.d. LOFCA - come relativo alla sola fattispecie (*hecho imponible*) in senso stretto e non (più ampiamente) all'oggetto dell'imposta (*materia imponible*). Ciò consente di evitare duplicazioni senza comprimere eccessivamente l'autonomia tributaria degli enti di governi intermedi e locali.

compiersi nel detto territorio o il cui acquirente non vi risieda. Non potranno costituire ostacolo alla libera circolazione di persone, beni o servizi capitali né influire in maniera determinante sulla fissazione della residenza delle persone o sull'ubicazione di imprese e capitali nel territorio spagnolo, d'accordo con quanto stabilito all'art. 2, comma 1, lett. a), né comportare oneri trasferibili ad altre Comunità".

6.2. Il Patto di stabilità interno e la golden rule

Commentando i recenti sviluppi della giurisprudenza costituzionale (*supra*), si è già accennato a come gli stringenti vincoli posti dal Trattato di Maastricht ed ulteriormente rafforzati dal Patto europeo di stabilità e crescita impongano la conservazione, in capo al livello centrale di governo, di rilevanti poteri di coordinamento del sistema complessivo di finanza pubblica.

Al necessario concorso dei diversi attori al perseguimento degli obiettivi di risanamento dei conti pubblici fissati in sede comunitaria corrisponde, infatti, nella medesima sede, l'esclusiva responsabilità dello Stato per eventuali violazioni del divieto di disavanzi pubblici eccessivi.

Quest'evadente discrasia fra destinatari dell'obbligo di risanamento (tutti gli enti appartenenti al settore pubblico allargato) e soggezione alla responsabilità per eventuali violazioni (gravante solo sullo Stato) è stata ulteriormente accentrata dal progressivo aumento del grado di decentramento fiscale verificatosi negli ultimi anni nel nostro ordinamento, secondo un processo culminato con la legge costituzionale n. 3/2001.

La necessità, per lo Stato, di disporre comunque (sia pure nel rinnovato sistema delle autonomie) di strumenti di controllo delle finanze regionali e locali (un controllo, come detto, imposto dalla normativa comunitaria e rimesso alla esclusiva responsabilità statale) ha condotto alla elaborazione ed alla periodica revisione di un complesso congegno giuridico denominato (con terminologia che richiama evidentemente il suo omologo europeo) Patto di stabilità interno¹⁵.

Tale congegno ha comportato, in estrema sintesi, l'imposizione, agli enti sub-statali, in un primo tempo, di vincoli alla riduzione o alla stabilità del disavanzo annuo e, successivamente, di precisi tetti alla crescita del disavanzo stesso ovvero alla crescita di alcune tipologie di spese.

Le relative prescrizioni presentano natura, allo stesso tempo cogente, e partizia; natura cogente in quanto impositive di obiettivi puntuali e contenenti un sistema di incentivi e di sanzioni nei confronti dei propri destinatari; natura partizia in quanto riconducibili in qualche misura (ma con significative e, per quanto si dirà, problematiche eccezioni) ad un procedimento concentrato.

La compatibilità delle norme del Patto di stabilità interno (ed, in particolare, di quelle cogenti, unilaterali e di carattere puntuale) con il nuovo quadro costituzionale (ed, in particolare, con i novellati articoli 117 e 119 della Costituzione) solleva complesse questioni giuridiche, parzialmente affrontate dalla stessa Corte Costituzionale in alcune sue recenti sentenze (v. *supra*), che, come già accennato, rappresentano un ineludibile termine di confronto per il legislatore di attuazione del c.d. "federalismo fiscale".

In particolare, le richiamate sentenze n. 4/2004 e n. 36/2004, pur riconfermando la necessità di conservare un siffatto strumento di governo della finanza pubblica, contengono un implicito invito al legislatore statale a ridiscutere il Patto di stabilità interno, allo scopo, da una parte, di meglio calibrarne i contenuti rispetto ai prescritti obiettivi di risanamento e, dall'altra, di eliminarne

¹⁵ Il Patto di stabilità interno è stato introdotto con l'articolo 28 della legge n. 448 del 1998 (ma si veda, già prima, l'articolo 48 della legge n. 449 del 1997, che stabiliva ambiziosi obiettivi di contenimento della spesa regionale e locale, in vista della realizzazione di significativi obiettivi di finanza pubblica). Esso è stato successivamente modificato dall'articolo 28 della legge n. 448 del 1998, dall'articolo 30 della legge n. 488 del 1999, poi dall'articolo 53, della legge n. 388 del 2000 e ancora dall'articolo 24 della legge n. 448 del 2001, dall'articolo 29 della legge n. 289 del 2002 e, da ultimo, dall'articolo 3, comma 169, della legge n. 350 del 2003. Numerose altre disposizioni di leggi statali si sono inoltre richiamate al Patto per giustificare l'imposizione di significativi vincoli all'autonomia finanziaria dei livelli di governo sub-statali.

gli aspetti più marcatamente dirigitici e non concertativi, che sviliscono l'essenza stessa dei principi di autonomia e sussidiarietà.

Dal primo punto di vista, è stata da più parti evidenziata la scarsa congruenza dei contenuti del Patto rispetto ai *targets* rilevanti in sede comunitaria; in questo senso, non solo si è rilevata la necessità di sostituire il criterio di competenza economica a quello di cassa (ciò che, peraltro, non sembra realizzabile in tempi brevi), ma soprattutto si è lamentato il disallineamento fra i saldi rilevanti sul piano interno e quelli considerati da Bruxelles (ad esempio, il Patto interno, a differenza di quello europeo, non contempla la spesa per investimenti e la spesa sanitaria, per la quale ultima sono stati elaborati strumenti *ad hoc*).

Inoltre, il Patto di stabilità interno ha progressivamente abbandonato l'obiettivo di perseguire una riduzione degli *stocks* di debito, obiettivo, al contrario, di estrema rilevanza ed, in prospettiva, prioritario in sede comunitaria.

Sotto il secondo profilo, gli enti territoriali hanno spesso lamentato l'irragionevolezza dei vincoli imposti dal Patto alla rispettiva autonomia finanziaria. Ciò essenzialmente in quanto tali vincoli, da un lato, rispondono ad una logica di breve periodo (l'anno finanziario) che non consente un'adeguata programmazione ed una gestione ottimale delle risorse finanziarie; dall'altro, poiché essi peccano di unilateralità, essendo predisposti senza seguire un percorso concertativo e senza considerare la differente situazione dei diversi livelli di governo e, all'interno di ciascun livello, dei diversi enti.

In particolare, sono state contestate le previsioni che pongono tetti uniformi di crescita alle spese anziché definire gli obiettivi in relazione ai saldi complessivi; ciò, si afferma fondatamente, costituisce un'indebita ingerenza nell'autonomia degli enti territoriali, che dovrebbero poter decidere autonomamente la destinazione delle risorse iscritte nel proprio bilancio, fermo restando il rispetto degli equilibri in conformità agli obiettivi di risanamento.

Nella medesima prospettiva, infine, è stata segnalata l'inidoneità dei meccanismi incentivanti e sanzionatori previsti nelle diverse versioni del Patto.

Risulta, pertanto, evidente la necessità di una riforma in grado di rendere il Patto di stabilità interno, ad un tempo, più stringente e più rispettoso dell'autonomia.

A tal fine, i lavori dell'AccoFF per l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione rappresentano un'occasione importante per l'individuazione delle opportune soluzioni.

Una prima possibilità di riforma potrebbe prevedere la generalizzazione e la normalizzazione del modello attualmente in essere per le Regioni speciali.

Allo scopo, sarebbe necessario disaggregare la struttura del Patto su due livelli:

● in prima battuta, occorrerebbe procedere, in sede nazionale, alla definizione di obiettivi globali di contenimento del *deficit* (e del debito);

● in seconda battuta, bisognerebbe procedere a "raffinare" i suddetti *targets* generali, trasformandoli in obiettivi specifici da assegnare alle diverse Regioni (ordinarie o speciali). A ciascuna Regione sarebbe, quindi, affidato il compito di gestire il perseguimento del proprio obiettivo specifico, coordinando, a tal fine, la propria finanza con quella degli enti territoriali compresi nel proprio territorio, secondo quanto già avviene (almeno in parte) nelle Regioni (e Province) ad autonomia differenziata.

In tal modo sarebbe più agevole calibrare i contenuti del Patto rispetto alle diverse caratteristiche dei diversi enti ed al variegato tessuto economico delle diverse aree del Paese, attenuandone il carattere unilaterale ma senza che ciò comporti la rinuncia, da parte dello Stato, al proprio potere di supervisione dei conti pubblici.

Tale soluzione, tuttavia, potrebbe scontrarsi con un'obiezione di fondo: le Regioni speciali dispongono, infatti, nei confronti dei rispettivi Enti locali, di un potere ordinamentale di cui le Regioni ordinarie sono sprovviste.

È, quindi, opportuno individuare anche soluzioni alternative.

Al riguardo, un utile termine di paragone è rappresentato dall'analisi comparatistica, che può suggerire alcune interessanti ipotesi di revisione dei meccanismi del Patto di stabilità interno.

In particolare, l'esperienza dell'ordinamento spagnolo sembra indicare alcune possibili linee di maggiore considerazione dell'autonomia di entrata e di spesa degli enti territoriali.

a) In quest'ottica, emerge innanzitutto che la procedura di definizione degli obiettivi in sede nazionale dovrebbe essere ripensata almeno da tre punti di vista.

● In primo luogo, i *larghi* andrebbero definiti in un'ottica di medio periodo. Non è, infatti, ipotizzabile che gli enti possano calibrare le proprie scelte su base annuale. Come accennato, una logica di breve periodo impedisce gli investimenti e, più in generale, la programmazione. Essa, inoltre, imponendo un allineamento agli obiettivi in capo ad un anno, costringe a misure drastiche e, spesso, economicamente inopportune;

● in secondo luogo, gli obiettivi andrebbero definiti con largo anticipo, per consentire alle autonomie territoriali di adeguare i propri strumenti di pianificazione finanziaria;

● in terzo luogo, sarebbe utile istituzionalizzare il dialogo tra lo Stato e le autonomie nella decisione degli obiettivi, affinché Stato, Regioni ed Enti locali siano reciprocamente informati sulle situazioni finanziarie, sulle esigenze e sulle priorità. In questo modo si eviterebbero degli strascichi successivi alla decisione degli obiettivi, durante i quali le autonomie territoriali tentano di negoziare delle soluzioni compromissorie tra le proprie esigenze e gli obiettivi che lo Stato ha già stabilito. Al riguardo, riprendendo parzialmente le considerazioni espresse nel paragrafo precedente, pare opportuno rimarcare la rilevanza della previsione di sedi e di procedure efficaci di negoziazione degli obiettivi fra gli esponenti dei differenti livelli di governo. In quest'ottica, come accennato, la previsione di uno specifico organo di coordinamento della finanza pubblica nazionale potrebbe consentire, in attesa del varo del Senato federale ed anche successivamente, di definire *ex ante* ed in modo concordato e condiviso gli obiettivi di contenimento del disavanzo (ed, eventualmente, del debito).

b) La seconda prospettiva di riforma riguarda le misure applicabili agli Enti locali e alle Regioni, che andrebbero riviste e riallineate al contenuto del Patto di stabilità europeo.

In questo modo riprenderebbe vigore l'autonomia di entrata e di spesa, finora compressa da una normativa che si sostituisce alle politiche regionali e locali.

Questa evoluzione imporrebbe, *in primis*, di abbandonare le limitazioni alle spese, per tornare ad obiettivi di *deficit* e, secondariamente, di discriminare tra le amministrazioni che abbiano raggiunto gli obiettivi negli anni precedenti, e quelle che se ne siano discostate. Ciò finora non è sempre avvenuto e pertanto spesso non solo non state previste misure premiali per le Regioni e gli Enti locali che hanno tenuto comportamenti virtuosi, ma spesso anzi, attraverso un'indifferenziata applicazione dei limiti, si è finito di fatto per premiare i comportamenti meno efficienti.

Inoltre, occorrerebbe introiettare nella definizione degli obiettivi le spese per investimenti e le spese sanitarie.

Infine, sarebbe necessario ripristinare meccanismi di vigilanza del debito.

c) In un'ottica responsabilizzante, sarebbe auspicabile anche un ritorno alle (ed una istituzionalizzazione delle) misure premiali, che avevano caratterizzato la prima fase di attuazione del Patto di stabilità interno, eventualmente combinandole ad un meccanismo di sanzioni credibile, efficace e non irragionevole nei confronti degli enti non virtuosi.

La riforma del Patto di stabilità interno e la sua estensione anche alla spesa per investimenti fornirebbe, inoltre, l'occasione per rivedere la disciplina attuativa della c.d. *golden rule*, sancita dal sesto comma dell'articolo 119 della Costituzione, il quale, come noto, ha introdotto nel dettato costituzionale il principio del rispetto del pareggio di bilancio corrente, stabilendo che gli enti decentrati (ovvero Regioni ed Enti locali) possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento.

La disciplina attuativa della *golden rule* contenuta nell'articolo 3, commi da 16 a 21, della legge n. 350/2003 (Legge finanziaria per l'anno 2004)¹⁶ ha sollevato forti critiche da parte delle autonomie territoriali.

¹⁶ Cfr *supra*, paragrafo 3.1.

Tali critiche hanno investito tanto il metodo quanto il merito della scelta normativa compiuta dal legislatore statale.

Le censure di merito (che qui interessano) hanno rilevato come quest'ultimo, nel definire (con elencazione apparentemente tassativa) le tipologie di spese classificabili come spese di investimento (come tali finanziabili mediante ricorso al mercato dei capitali) non si sarebbe attenuto al concetto economico di investimenti, estendendo il divieto costituzionale di indebitamento ad ambiti che esso non era destinato a coprire ed in tal modo indebitamente comprimendo l'autonomia di spesa regionale e locale.

In particolare, il comma 18, lett. g) e h), dell'articolo 3 della citata legge n. 350/2003 considera investimenti solo i trasferimenti in conto capitale effettuati a favore di soggetti pubblici, così precludendo alle Regioni la possibilità di ricorrere all'indebitamento per effettuare trasferimenti in conto capitale di altro tipo, cioè, essenzialmente, per concedere contributi ai privati per i loro investimenti. La norma statale avrebbe pertanto ristretto irragionevolmente un consolidato concetto di investimento, escludendo dal suo ambito alcuni trasferimenti in conto capitale in quanto effettuati a favore di privati anziché a favore di soggetti pubblici. Viceversa, la tipologia del soggetto destinatario non dovrebbe modificare la natura economica della spesa e comunque i trasferimenti in conto capitale ai privati non potrebbero essere esclusi dal concetto di investimento (e, dunque, dalla possibilità dell'indebitamento). D'altra parte, la definizione contenuta nel comma 18, lett. g) e h), dell'articolo 3 non corrisponderebbe alla disciplina dei "trasferimenti in conto capitale" contenuta nel regolamento CE n. 2223/96 del 25 giugno 1996 (Punto D.9), relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità. Tale regolamento, fra l'altro, comprende, nell'ambito dei trasferimenti in conto capitale, i "contributi agli investimenti" (D.92) e fra questi sono espressamente menzionati quelli alle imprese private o a 117, comma 1, della Costituzione, ed anche tale illegittimità si tradurrebbe in una lesione dell'autonomia finanziaria regionale ex articolo 119 della Costituzione.

La predisposizione della legislazione di coordinamento in materia fiscale e finanziaria, cui i lavori dell'AcqFF sono funzionali, potrebbe consentire di meglio definire la nozione di spese di investimento, eliminando i vizi rilevati e prevenendo l'intervento della Consulta, adita da alcune Regioni proprio sulla base delle argomentazioni appena illustrate.

Come già accennato, per evitare un eccessivo ricorso al debito da parte di Regioni ed Enti locali, si potrebbe, d'altra parte, prevedere l'assoggettamento (anche) delle spese di investimento (ovvero di talune tipologie di investimenti) ai vincoli del Patto di stabilità interno.

6.3 L'ipotesi di una sede dedicata: il Consiglio nazionale di pianificazione finanziaria.

Nell'ambito degli ordinamenti a struttura federale il coordinamento della finanza pubblica spesso non si esaurisce nell'enunciazione, da parte dello Stato, di principi chiari e condivisi ma è integrato dalla previsione d'idonee sedi istituzionali, che garantiscono efficaci procedure di confronto e di concertazione sugli strumenti e sugli obiettivi della politica finanziaria.

La previsione di tali sedi istituzionali risulta peraltro decisiva allorché si tratta di garantire l'ordinata transizione da un sistema finanziario caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte "derivata" (e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte) ad un nuovo sistema strutturato in chiave di maggiore autonomia.

Le numerose sentenze della Corte costituzionale che in poco più di un anno si sono susseguite in merito al nuovo art.119 Cost., dimostrano la complessità del processo avviato e confortano l'opinione suddetta, particolarmente sensata per un ordinamento come quello italiano, dove ancora non sono state approntate, rispetto alle esigenze del nuovo assetto definito dal Titolo V, adeguate sedi e procedure di cooperazione politica fra i differenti livelli di governo.

“ La Conferenza Unificata, che era una sede istituzionale sicuramente idonea a gestire un processo di federalismo amministrativo, si è dimostrata strutturalmente inadeguata a gestire il nuovo federalismo legislativo (lo dimostra l'esplosione del contenzioso costituzionale), confermando la grande lacuna del Titolo V data dalla mancanza di una Camera territoriale. A maggior ragione la Conferenza unificata, né la cd. Bicameralina, potrebbero concepirsi come adeguate sedi di coordinamento del nuovo federalismo fiscale. Una sua adeguata possibilità di gestione passa, invece, sia attraverso la revisione dell'attuale bicameralismo partitico sia attraverso la previsione di una precisa sede di coordinamento finanziario.

Per l'istituzione di un simile organo, inoltre, non appare necessaria una previsione costituzionale; in questa prospettiva, la legge (ordinaria) di attuazione del “federalismo fiscale” potrebbe essere l'occasione ideale per introdurre questa opportuna novità ordinamentale.

L'analisi comparata delle diverse soluzioni “organizzative” che in tema di coordinamento della finanza pubblica sono state sviluppate da realtà istituzionali per molti aspetti assimilabili a quella italiana, può fornire, a questo riguardo, un termine di paragone senz'altro opportuno.

Queste esperienze dimostrano, infatti, come l'esistenza di una Camera territoriale, anche se molto efficace nella sua capacità di rappresentare le realtà regionali (si pensi al *Bundestag*), non esclude la necessità di una sede espressamente dedicata al coordinamento finanziario.

Entrando in *medias res*, si può iniziare ricordando il Consiglio di Politica Fiscale e Finanziaria (*Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas* - CPPF), istituito in Spagna dall'articolo 3 della LOFCA. Esso è composto dal Ministro dell'Economia e del Tesoro (*Ministro de Hacienda e de Economía*), dal Ministro per le Amministrazioni territoriali (*Ministro de Administración Territorial*) e dal responsabile del Bilancio (*Consejero de Hacienda*) di ciascuna C.A. Al di là delle sue numerose attribuzioni¹⁷, il CPPF si configura come un organo dotato di competenza generale in materia di coordinamento delle politiche fiscali e finanziarie dello Stato centrale e delle Comunità Autonome, con poteri di consultazione e deliberativi. E' opportuno evidenziare, peraltro, che il funzionamento del federalismo fiscale riflette una delle caratteristiche salienti del sistema autonomico spagnolo: la bilateralità delle relazioni fra lo Stato centrale e le C.C.A.A. Il modello di finanziamento di queste ultime costituisce, infatti, la risultante di un patto politico fra ciascun ente territoriale e lo Stato. Tale patto, a sua volta, rappresenta il prodotto di una negoziazione politica che si svolge in due tempi: in una prima fase, unitariamente, nell'ambito del CPPF e, successivamente, all'interno delle singole Commissioni miste paritarie Stato-Comunità Autonome. Affinché il modello approvato dal CPPF possa perfezionarsi è necessario, in conformità a tale logica bilaterale, che ciascuna Comunità Autonoma lo approvi in seno alla rispettiva Commissione mista paritaria. In questo contesto, il CPPF ha svolto un indispensabile funzione di tenuta complessiva del sistema finanziario pubblico spagnolo, bilanciando i rischi di eccessive frammentazioni nelle negoziazioni fra centro e periferia.

¹⁷ Art. 3:

Per la adeguata coordinazione tra la attività finanziaria delle CA e del Bilancio dello Stato questa Legge istituisce il Consiglio di Politica Fiscale e Finanziaria delle CA (CPPF), che sarà composto dal Ministro dell'Economia e del Bilancio, da quello delle Amministrazioni pubbliche e dal Responsabile del Bilancio di ciascuna Città autonoma o CA.

1) Il CPPF, come organo di coordinazione tra lo Stato e le CA in materia fiscale e finanziaria, si occuperà delle seguenti materie:

- a) Il coordinamento della politica di bilancio delle CA con quella dello Stato.
- b) L'emissione delle informative e l'adozione degli accordi previsti nella Legge organica 18/01, complementare alla Legge Generale di Stabilità Finanziaria.
- c) Lo studio e la valutazione dei criteri di distribuzione delle risorse del Fondo di Compensazione.
- d) Lo studio, l'eventuale elaborazione, e la revisione dei metodi utilizzati per il calcolo dei costi dei servizi trasferiti alle CA.
- e) La valutazione delle ragioni che giustificano, in ciascun caso, la percezione, da parte delle CA, delle assegnazioni finanziarie, così come i criteri di equità seguiti per la loro distribuzione.
- f) La coordinazione della politica di indebitamento.
- g) La coordinazione della politica di investimenti pubblici.
- h) In generale, ogni aspetto della attività finanziaria delle CA e del Bilancio dello Stato che, data la sua natura, necessita di una attuazione coordinata.
- i) Per il suo adeguato funzionamento, il CPPF elaborerà un regolamento interno, che sarà approvato a maggioranza assoluta dei suoi membri.

“ Nel federalismo tedesco il Consiglio di Pianificazione Finanziaria (*Finanzplanungsrat*) è disciplinato dall'articolo 51 della Legge tedesca sui principi di bilancio (*Haushaltsgesetz*)¹⁸ che ne descrive la composizione e le competenze quale organo di coordinamento delle Finanze della Federazione (*Bund*), degli Stati (*Länder*), dei Comuni (*Gemeinden*) e delle Unioni di Comuni (*Gemeindeverbände*). Il Consiglio si riunisce tre volte all'anno sotto la presidenza del Ministro delle Finanze del *Bund* ed è composto, oltre che dal Presidente, anche dai Ministri delle Finanze dei *Länder* e da 4 rappresentanti dei Comuni e delle Unioni di Comuni nominati dal *Bundesrat* su proposta delle massime associazioni rappresentative degli enti locali. Alle riunioni del *Finanzplanungsrat* partecipa normalmente anche un rappresentante della *Deutsche Bundesbank*. Il *Finanzplanungsrat* svolge rilevanti funzioni consultive in rapporto alla definizione delle politiche di bilancio dei diversi livelli di governo, analizzando l'incidenza dei vari fattori socio-economici sugli equilibri della finanza pubblica. In particolare mira a garantire il puntuale rispetto dei vincoli posti dall'articolo 104 del Trattato Ce e dal Patto europeo di stabilità e crescita, contribuendo, alla definizione del Programma di stabilità, formulando raccomandazioni sulla gestione delle politiche di spesa e monitorando gli andamenti dei conti pubblici. Le determinazioni del *Finanzplanungsrat* sono formalmente prive di efficacia vincolante, ma esercitano una notevole influenza sui contenuti dei dibattiti parlamentari e sono tenute in grande considerazione dalle istituzioni comunitarie e dai mercati finanziari.

L'elevatissimo contenzioso costituzionale e i forti attriti tra Stato, Regioni e Enti locali che in modo ricorrente negli ultimi anni si sono sviluppati in Italia in occasione della manovra finanziaria, nel confronto con l'esperienza spagnola e tedesca dimostrano come anche nel nostro Paese, soprattutto nell'attuale - e non certo breve - fase di transizione, possa ritenersi fondamentale l'introduzione di un organo avente come specifica *mission* quella di garantire la coerenza complessiva del sistema finanziario pubblico nel suo complesso.

All'interno di una tale sede istituzionale sarebbe possibile, da un lato, “condIVIDERE la pianificazione dei flussi finanziari più rilevanti, coerente con gli obiettivi di equilibrio del bilancio pubblico, e assicurare uno scambio continuo d'informazioni tale da garantire un vero monitoraggio delle entrate e delle spese”,¹⁹ pubbliche e, dall'altro, esercitare un efficace controllo sulla politica del debito pubblico dei vari livelli di governo.

Più in generale, una composizione sufficientemente ampia ed equilibrata potrebbe consentire a tale organo di assicurare, con evidenti benefici in termini di efficacia e di semplificazione, l'esercizio sinergico di tutte quelle molteplici funzioni, finora gestite spesso “in ordine sparso”, in qualche modo incidenti sul sistema della finanza pubblica.

Senza cedere alla facile tentazione di “trapiantare” nell'ordinamento italiano soluzioni che riflettono inevitabilmente le peculiarità di altri sistemi giuridici, occorrerà però definire con estrema attenzione composizione, competenza e meccanismi di funzionamento dell'organo. Ad esempio, rispetto alle esperienze analizzate, è opportuno evidenziare una caratteristica peculiare del nostro sistema, derivante dall'importante ruolo che la riforma del Titolo V ha assegnato, almeno per le Regioni a Statuto ordinario, agli enti locali. La primazia amministrativa dei Comuni, prevista, sebbene con la correzione dei principi di sussidiarietà e adeguatezza, dall'art.118 cost., sembra suggerire l'opportunità, all'interno di quello che potrebbe essere, un domani, un eventuale modello italiano di Consiglio di politica fiscale e finanziaria, di prevedere una quota di rappresentanza anche agli Enti locali.

All'organo *de jure*, per cui si suggerisce la denominazione di “Consiglio nazionale di programmazione finanziaria”, potrebbe essere assegnato, in generale, il compito, da un lato, di garantire la pianificazione dei flussi finanziari più rilevanti, in modo coerente con gli obiettivi di equilibrio del bilancio pubblico, e di assicurare uno scambio continuo di informazioni tale da garantire un vero monitoraggio delle entrate e delle spese pubbliche, anche in relazione agli obiettivi di risanamento dei conti pubblici imposti dal livello comunitario; dall'altro, di esercitare un efficace controllo sulla politica del debito pubblico dei vari livelli di governo.

¹⁸ La *Haushaltsgesetz* è stata approvata il 19 agosto 1969 ma è stata più volte modificata ed integrata negli anni successivi.

¹⁹ Così ISAE, *Rapporto annuale sull'attuazione del Federalismo*, 2003, 142.

Il Consiglio potrebbe essere incardinato presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, ovvero presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, e dovrebbe prevedere una composizione in grado di assicurare la rappresentanza di tutti gli enti territoriali. Ad esempio, nelle more dell'istituzione delle Città metropolitane, nel Consiglio potrebbero sedere il Ministro dell'Economia e delle Finanze (in qualità di Presidente), un Rappresentante per ciascuna Regione o Provincia autonoma, sette Rappresentanti dei Comuni nominati dall'Anci, sette rappresentanti delle Province nominati dall'Upi, sei Rappresentanti delle Comunità montane, nominati dall'Uncein e un Rappresentante delle Comunità isolate e di arcipelago.

La composizione, in ogni caso, dovrebbe essere, ad un tempo, non eccessivamente ampia (per assicurare la funzionalità dell'organo) e specializzata, in modo da non reiterate i vizi degli organi (come le Conferenze) a composizione eccessivamente allargata ed eterogenea.

L'organizzazione ed il funzionamento del Consiglio potrebbero essere disciplinati da un decreto legislativo, nell'emanazione del quale il Governo dovrebbe attenersi ai seguenti principi e criteri direttivi:

- a) definizione della composizione del Consiglio, con l'allargamento della partecipazione anche a Rappresentanti delle Istituzioni delle Città metropolitane;
- b) disciplina delle modalità di organizzazione e funzionamento del Consiglio, garantendo al medesimo un ampio potere di autorizzazione;
- c) previsione di forme di collaborazione e di coordinamento del Consiglio con i Consigli regionali, i Consigli regionali delle autonomie locali e la Corte dei Conti;
- d) potenziamento dei poteri e delle funzioni del Consiglio, prevedendo la partecipazione dello stesso a tutti i processi decisionali in materia di finanza pubblica almeno a livello di attività consultiva obbligatoria;
- e) obbligo di sentire il Consiglio, nell'ambito delle proprie competenze, in ordine a tutti gli schemi di disegni di legge strale e di decreto legislativo o di regolamento del Governo;
- f) semplificazione delle procedure di raccordo tra Stato, Regioni ed Enti locali, attraverso la concentrazione in capo alla Consiglio di tutte le attribuzioni relative ai rapporti finanziari tra Stato e Regioni ed Enti locali;
- g) definizione delle modalità e delle procedure di raccordo del Consiglio con Conferenza Stato - Regioni, con la Conferenza Stato-Città e autonomie locali e la Conferenza unificata.

Per assicurare l'immediato coinvolgimento di tutti gli attori istituzionali, lo schema del decreto (secondo una procedura ormai standardizzata), dovrebbe essere esaminato dalla Conferenza Stato - Regioni e successivamente trasmesso alle Camere per l'acquisizione dei pareri da parte delle competenti Commissioni parlamentari, compreso quello della Commissione parlamentare per le questioni regionali.

Acquisiti tali pareri, il Governo dovrebbe ritrasmettere i testi, con le proprie osservazioni e con le eventuali modificazioni, alla Conferenza Stato-Regioni ed alle Camere per il parere definitivo.

Il decreto legislativo attuativo potrebbe, inoltre, definire nel dettaglio le competenze del Consiglio, ulteriori a quelle già elencate dalla legge attuativa e che potrebbero essere le seguenti:

- coordinamento della politica di bilancio dello Stato, delle Regioni e degli Enti locali;
- valutazione dei criteri di distribuzione del Fondo peregrativo nazionale;
- determinazione ed eventuale variazione delle aliquote delle partecipazioni di Regioni ed Enti locali al gettito dei tributi erariali;
- definizione degli obiettivi di finanza pubblica rilevanti ai fini dell'applicazione del Patto di stabilità interno e del rispetto dei vincoli comunitari alle finanze pubbliche nazionali;
- coordinamento dell'accesso di Regioni ed Enti locali al mercato dei capitali;

• studio, elaborazione, e revisione dei metodi utilizzati per il calcolo dei costi delle funzioni amministrative conferite dallo Stato e dalle Regioni a Regioni ed Enti locali;

• coordinamento della politica di investimenti pubblici.

In ogni caso potrebbe essere utile attribuire comunque al Consiglio l'esercizio ogni altra attribuzione in materia di finanza pubblica che necessiti di un esercizio coordinato da parte di Stato, Regioni ed Enti locali.

Come si nota, si tratterebbe di una fondamentale camera di compensazione, in grado di disinnescare i potenziali conflitti e (quindi) di prevenire e deflazionare il contenzioso interistituzionale anche in relazione alle problematiche connesse (oltre che, in termini generali, con il coordinamento della finanza pubblica, anche, più specificamente) con il coordinamento del sistema tributario e con i meccanismi di finanziamento delle funzioni di competenza degli enti territoriali.

7. Lo sviluppo del sistema tributario della Repubblica

Le problematiche attinenti al coordinamento del sistema tributario verranno ora analizzate illustrare la struttura e la composizione delle entrate tributarie che, sulla base del fondamentale principio di correlazione fra prelievo e beneficio connesso alle funzioni esercitate, dovrebbero essere assegnate a ciascun livello di governo.

Nell'esposizione si distinguerà fra tributi classificati come propri, rispettivamente, di Stato, Regioni ed Enti locali, da un lato, e partecipazioni, addizionali e sovrimposte di pertinenza di ciascun ente territoriale, dall'altro.

A parte queste precisazioni, è importante però notare che a fronte della rilevante aumento della spesa sub nazionale in attuazione del nuovo Titolo V, i tributi propri non potranno rappresentare la principale fonte della finanza regionale e locale, che dovrà essere costituita per la maggior parte da partecipazioni.

Quest'impostazione trova conferma nella disposizione del IV comma dell'art. 119 Cost., dove si stabilisce: "Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite". Tale previsione, che pone un vincolo alla legislazione statale, infatti, non avrebbe significato in presenza di una forte quota di autofinanziamento derivante da tributi propri regionali o locali.

La circostanza che tutti gli enti territoriali autonomi siano indistintamente considerati sia nel II che nel IV comma dell'art. 119 Cost., lascia quindi trasparire un disegno complessivo in cui il finanziamento delle autonomie territoriali è destinato a compiersi principalmente attraverso i tributi istituiti con legge statale, salvo i margini d'ulteriore autonomia lasciati aperti dai principi del coordinamento statale alla potestà legislativa residuale regionale in materia di tributi propri.

Rispetto alle partecipazioni è di notevole rilievo l'affermazione del II comma dell'art. 119 Cost., per cui gli enti territoriali autonomi "dispongono di partecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio". Il "principio della territorialità dell'imposta" e il mancato riferimento alla nozione di quota, infatti, dovrebbero implicare il superamento del meccanismo della "riserva d'aliquota uniforme", su cui, invece, si è basata la riforma attuata con il d.lgs. n. 56 del 2000 non permettendo di considerare gli effetti della progressività (che determinano aliquote medie più alte nelle regioni più ricche). Inoltre, il principio di territorialità implica che il gettito del tributo erariale compartecipato affluisca alle Regioni al cui territorio è riferibile ed esclude che la compartecipazione sia destinata a confluire in un fondo perequativo per poi essere ripartita²⁰. Il termine "riferibile al territorio", tuttavia, richiederà la specificazione con legge ordinaria: bisognerà chiarire, infatti, se il riferimento sarà al gettito riscosso o a quello prodotto nel territorio, dal momento che diversi fattori, sia di natura contabile che

²⁰ Sotto il vigore del vecchio art. 119 Cost., invece, l'espressione "quote di tributi erariali" inizialmente era stata intesa come fonte di alimentazione di un fondo perequativo istituito sul bilancio dello Stato e poi ripartito fra le varie Regioni.

“economica”, determinano la non coincidenza tra il luogo del versamento e quello della effettiva incidenza del tributo.

In ogni caso, a prescindere dalla necessità di questi approfondimenti, appare opportuno che le entrate delle diverse Autonomie Locali si poggino su compartecipazioni alle maggiori imposte nazionali, così come oggi accade con l’IVA. Soprattutto nel periodo transitorio che prelude alla piena attuazione del federalismo fiscale tributario sembra forse ancora più opportuno che la quota delle compartecipazioni sul totale delle entrate regionali e locali sia preponderante.

Questa conclusione deve però confrontarsi con la ricorrente sottolineatura che le compartecipazioni alle imposte statali, essendo nei fatti una forma diversa di trasferimento statale, potrebbero non garantire l’effetto – sul quale ci si è già soffermati in precedenza – di una sufficiente responsabilizzazione degli Enti sub statali. Attraverso tributi ceduti alle Regioni o vere e proprie compartecipazioni ai principali tributi erariali come fonte principali di alimentazione della finanza regionale e locale si corre il rischio di non ottenere il risultato della *accountability*. In un sistema costruito solo sul meccanismo delle compartecipazioni si verifica una situazione in cui “l’impopolarità dell’imposizione” rimane allo Stato e la “popolarità della spesa” passa alla Regione o all’Ente locale, in un contesto dove l’ente politico di decisione si è avvicinato al cittadino e quindi la richiesta della qualità del servizio è maggiore. E’ chiaro che una situazione di questo genere il rischio di una “finanza allegra” è molto forte.

Va tuttavia precisato che anche in un sistema costruito prevalentemente sulle compartecipazioni è comunque possibile, da diversi punti di vista, stabilire meccanismi di responsabilizzazione. Ad esempio, strutturando secondo certe modalità la compartecipazione all’IVA o considerando che i tributi propri (se viene limitata l’esportabilità dell’onere tributario) e le addizionali facoltative, anche se quantitativamente possono produrre un gettito molto inferiore a quello delle compartecipazioni, di fatto garantiscono un meccanismo, per così dire, di responsabilizzazione “marginale” (utilizzando il termine nell’accezione economica) il cui effetto può costituire una buona garanzia per l’*accountability*. A questo riguardo, nel contesto del coordinamento fiscale assicurato dallo Stato centrale, vanno garantiti alle Regioni e agli Enti Locali margini effettivi di autonomia tributaria: ad esempio, i gradi di manovra delle amministrazioni regionali e locali nel governo delle “addizionali” dovranno necessariamente – seppure entro certi limiti – prevedere anche la possibilità di scelta tra una maggiore o minore incidenza fiscale a livello regionale e locale.

Come accennato in sede introduttiva, il nuovo testo dell’articolo 119 della Costituzione annovera fra le risorse autonome di pertinenza di Regioni ed Enti locali anche i tributi propri, i quali, insieme alle compartecipazioni ai tributi erariali ed ai proventi del fondo peregrinativo delle capacità fiscali (classificate, nella sistematica costituzionale, come entrate proprie) vanno a comporre il mosaico dell’autonomia finanziaria di entrata degli enti territoriali.

Anche nella sua versione originaria - e sia pure con riferimento esclusivo alla finanza regionale - l’articolo 119 menzionava i tributi propri, attribuendone la titolarità, insieme a quote di tributi erariali, alle Regioni.

Le profonde differenze fra le due formulazioni della disposizione costituzionale sopra citata e soprattutto il differente assetto complessivo della finanza pubblica prima e dopo la riforma costituzionale del 2001 hanno da subito suggerito di differenziare le due nozioni di tributo proprio.

Come già accennato, la Corte Costituzionale, a partire dalla sentenza n. 296/2003 ha chiarito che per tributo regionale proprio, ai sensi del nuovo articolo 119 della Costituzione, deve intendersi esclusivamente un tributo istituito con legge regionale nel rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario definiti dallo Stato.

Viceversa, i tributi preesistenti, denominati come tributi regionali ed il cui gettito spetta alle Regioni ma che sono istituiti con legge dello Stato, mantengono la loro natura di tributi erariali ed esulano dalla potestà legislativa regionale.

Un secondo aspetto della disciplina dettata dal nuovo articolo 119 della Costituzione merita di essere brevemente affrontato, in quanto anch’esso fatto oggetto di un vivace dibattito dottrinale e di alcune rilevanti pronunce (anch’esse già *supra* richiamate) della Consulta.

44
Mentre, come si accennava, il vecchio testo dell'articolo 119 si riferiva esclusivamente alla finanza delle Regioni (e solo in tale ambito delineava la nozione, già chiarita, di tributo regionale proprio), il testo novellato concerne anche la finanza degli Enti locali, ai quali attribuisce un'autonomia finanziaria (di entrata e di spesa) apparentemente altrettanto ampia di quella regionale.

Agli Enti locali medesimi, in particolare, è attribuita la titolarità (oltre che di entrate anche) di tributi propri.

Tuttavia, come noto, da una parte, in materia tributaria continua ad operare la riserva di legge di cui all'articolo 23 della Costituzione, mentre, dall'altra, Comuni, Città metropolitane e Province continuano ad essere privi di potestà legislativa.

La posizione di questi ultimi, pertanto, non può essere interamente assimilata a quella delle Regioni e l'attivazione del loro poteri di stabilire ed applicare tributi (ed entrate) propri richiede comunque l'intermediazione della legge, statale o regionale.

Sulla base delle precedenti argomentazioni, è possibile definire nel dettaglio il catalogo dei possibili elementi costitutivi del nuovo sistema tributario della Repubblica.

Si profilano ben cinque categorie di tributi:

- 1) tributi istituiti dalla legge statale ed il cui gettito rimane allo Stato (tributi erariali in senso stretto);
- 2) tributi istituiti con legge statale, il cui gettito è devoluto agli enti sub-statali e che sono rimessi, per alcuni limitati profili (ed eventualmente sotto forma di partecipazioni, addizionali o sovrimposte), alla autonomia normativa di questi enti (tributi erariali/regionali/locali);
- 3) tributi istituiti dalla legge statale, ma rimessi in primo luogo all'autonomia regionale/locale, che può attivarli o meno;
- 4) tributi istituiti e stabiliti dalla legge regionale (cioè i tributi propri regionali in senso stretto ai sensi del nuovo articolo 119 della Costituzione cui si è fatto cenno);
- 5) tributi istituiti dalla legge regionale (che individua le aree su il tributo locale può essere stabilito) e che sono rimessi all'autonomia locale (che dovrebbe disporre di ampi margini di discrezionalità, per stabilire e applicare il tributo) (tributi regionali/locali).

Pressoché tutti i tributi che attualmente compongono il sistema tributario italiano appartengono alle prime tre categorie.

Si hanno, infatti, tributi erariali in senso stretto (prima categoria) e tributi comunque istituiti dalla legge dello Stato ma rimessi, sotto il profilo del gettito e per una parte (più o meno ampia) della relativa disciplina, alle Regioni ed agli Enti locali (e che in tal senso potevano eventualmente essere classificati come tributi regionali propri ai sensi del vecchio testo dell'articolo 119 della Costituzione) (seconda e terza categoria).

Come riconosciuto dalla stessa Corte Costituzionale, non si danno (se non in casi marginali) casi di tributi regionali in senso stretto (quarta categoria) né di tributi regionali/locali (quinta categoria), che sono presenti solo in qualche Regione o Provincia ad autonomia differenziata (si pensi all'imposta di soggiorno).

Nell'ambito delle prime tre categorie (che rimangono nella sua prevalente competenza), lo Stato ben può rimodulare la distribuzione dei tributi fra i differenti livelli di governo, ridefinendo anche eventualmente i margini di disciplina rimessi agli enti territoriali (ad esempio, ampliando i poteri spettanti a Regioni ed Enti locali facendo transitare un determinato tributo dalla prima alla seconda categoria ovvero dalla seconda alla terza).

Tale compito può essere svolto dallo Stato proprio nella legge-quadrato sull'assetto tributario nazionale, con la quale è possibile distribuire tra i vari livelli di governo il gettito tributario, insieme ai poteri di modularlo.

Il paragrafo successivo conterrà infatti le proposte di redistribuzione del gettito e dei poteri normativi su molti tributi, che lo Stato potrebbe effettuare.

L'ordinamento spagnolo può offrire interessanti spunti in questo senso.

Nel sistema ibertico, la distribuzione dei tributi "di origine erariale" tra le Regioni avviene in concomitanza con l'assunzione da parte di queste ultime di nuove competenze.

²¹ Tuttavia, una legge generale (la LOFCA, di cui si è detto più sopra) stabilisce già quali tributi possano essere ceduti, in quale misura massima – se totalmente, o se ne venga attribuita solo una quota – e di quali poteri possano disporre le Regioni su ciascuna voce, una volta avvenuta la cessione.

La medesima legge rimanda ad una norma successiva, la quale, nel cedere effettivamente i tributi, fissa la quota di gettito destinata alle Regioni, e puntualizza i poteri normativi che spettano a queste ultime, e dai quali non si possono discostare.

Lo Stato ha dunque due possibilità, per redistribuire gettito e poteri tributari: seguire il modello spagnolo, effettuando la redistribuzione in due tempi – in tal caso, la legge generale sull'assetto tributario si potrebbe limitare a fissare alcuni paletti per la successiva legislazione. Oppure potrebbe assegnare direttamente a Regioni ed Enti locali parte dei tributi e dei relativi poteri, senza la necessità di ulteriori interventi normativi per attivare la riforma.

Tornando alle cinque categorie di tributi, e in particolare alla quarta, che riguarda i tributi regionali in senso stretto, le Regioni, fermi restando il divieto di doppia imposizione e, più in generale, nel rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario (v. *supra*)²¹, potranno procedere ad istituti ed a disciplinari con propri provvedimenti legislativi.

Più problematica è la quinta e ultima categoria (quella dei tributi regionali/locali), che interferences in parte con la terza (nella parte in cui quest'ultima comprende tributi definiti nelle linee generali dallo Stato ma rimessi per lo più all'autonomia locale).

In proposito, si tratta di stabilire se la finanza locale debba essere rimessa in prevalenza alla disciplina dello Stato o a quella delle Regioni.

In proposito, anche la Corte Costituzionale (sentenza n. 37/2004 – v. *supra*) ha precisato come in materia di finanza locale siano prospettabili tre soluzioni alternative:

- una soluzione a tre livelli imperniata sul concorso fra leggi statali, leggi regionali e regolamenti locali;
- una soluzione a due livelli basata sul binomio legge statale e regolamenti locali;
- una seconda soluzione a due livelli fondata sul concorso fra legge regionale e regolamenti degli enti periferici.

Si tratta di una scelta prevalentemente politica e non può escludersi *a priori* un'opzione che cumuli tutte e tre le ipotesi.

In proposito, può solo rimarcarsi la necessità di garantire sufficienti margini di manovra agli Enti locali, valorizzandola loro autonomia finanziaria, anche in considerazione della necessaria *accountability* dei rispettivi amministratori.

7.1. La redistribuzione dei tributi erariali: compartecipazioni, addizionali e sovrimposte

L'applicazione del principio di correlazione nell'ambito tributario, come già accennato, consente di rivedere il sistema tributario esistente, e di redistribuire le varie fattispecie impositive tra i vari livelli di governo. Nel paragrafo successivo si proporrà la nuova sistemazione dei tributi, dando conto delle ragioni che depongono a favore di questa evoluzione del sistema.

Convienne riprendere la considerazione fondamentale, che sta alla base della redistribuzione proposta, e che costituisce l'assunto fondamentale per applicare il principio di correlazione. Questa consiste nell'evidenza che i vari livelli di governo prestano, in misura differenziata:

- a) servizi, a carattere individuale e collettivo, agli utenti e ai proprietari di immobili e automobili;

²¹ È evidente che il margine di manovra a disposizione dei legislatori regionali dipenderà dal tenore della legge-quadro statale. Quest'ultima potrebbe, infatti, limitarsi alla definizione di principi di carattere generale (quelli qui richiamati o altri), ovvero spingersi fino alla dettagliata individuazione delle tipologie di tributi che le Regioni potranno introdurre nei rispettivi ordinamenti.

Questa seconda alternativa, se da un lato limiterebbe fortemente l'autonomia tributaria regionale, costringendoli ad adeguarsi alle fattispecie ipotizzate in sede statale, avrebbe, dall'altro, il pregio di evitare il sorgere di tributi scarsamente armonizzabili con le esigenze generali dell'ordinamento tributario (si pensi alla ormai celebre "tassa sul tubo").

- b) servizi a domanda individuale, organizzando risorse quali gestori di "offerte pubbliche", a fronte delle quali viene chiesto un compenso diretto (che corrisponderebbe ad una sorta di "prezzo");
- c) servizi collettivi e/o individuali ai cittadini, rispettivamente nelle vesti di produttori, titolari di redditi o consumatori.

Tale relazione tra il cittadino e le istituzioni può giustificare l'imposizione da parte delle seconde di tributi, che lo colpiscono in quanto fruitore del servizio fornito dall'ente.

Sulla base di tali considerazioni è possibile proporre una risistemazione dell'assetto tributario complessivo, coerente e, per quanto possibile, completa.

Una semplice redistribuzione del gettito tuttavia farebbe ricadere il *federalizing process* nell'errore già commesso con il decreto n. 56/2000, che non ha previsto significativi poteri in capo alle Regioni sui tributi compartecipati. Appare imprescindibile dunque riflettere e proporre modelli che consentano agli enti di intervenire sul proprio gettito, prevedendo una serie di strumenti con questo scopo.

Nel presente elenco, i tributi vengono raggruppati in base alla fattispecie colpita.

a) *Prelevi sugli immobili e sulle utenze*: tale gruppo riunisce i tributi che colpiscono le unità abitative e produttive — Ici, tributi sui rifiuti solidi, imposte sui trasferimenti, Irs sulle unità immobiliari a disposizione e su quelle locate — e quelli connessi all'utilizzo degli immobili — principalmente le imposte sull'elettricità, sul gas metano e sul gasolio da riscaldamento. Sono le politiche comunali e provinciali a influire maggiormente sul valore degli immobili, e ad attuare politiche di cui si giovano i loro proprietari ed occupanti (si pensi alla pianificazione urbanistica, o alla competenza provinciale sulla viabilità). Pertanto, i prelevi sugli immobili e quelli sulle utenze dovrebbero essere assegnati prevalentemente ai Comuni, tranne una parte che dovrebbe andare alle Province.

Quanto in particolare ai prelevi sugli immobili,

- Ici dovrebbe andare totalmente ai Comuni,
- le imposte di registro dovrebbero rimanere a livello statale,
- una quota di tributi sui rifiuti solidi dovrebbe essere destinata alle Province, e il resto dovrebbe rimanere ai Comuni.

Quanto alle utenze:

- potrebbe essere potenziata la quota di prelievo sull'elettricità per usi domestici assegnata ai Comuni,
- e ugualmente si potrebbe aumentare la quota del gettito sull'elettricità per usi commerciali assegnata alle Province,
- andrebbe mantenuta una quota allo Stato, poiché spetta a quest'ultimo la competenza in materia di politica energetica nazionale.

b) *Prelevi sull'automobile*: a questo gruppo afferiscono (per citare i più importanti) le accise sulla benzina e sul gasolio per le automobili, il bollo-auto, l'imposta di registro, quella sulle assicurazioni automobilistiche. I maggiori "servizi" di cui godono gli automobilisti possono ravvisarsi nella manutenzione e nell'ampliamento della rete viaria, nell'attivazione e manutenzione delle reti per la circolazione collettiva di persone o cose (poiché l'utilizzo dei mezzi pubblici da parte dei cittadini comporta una migliore circolazione dei mezzi privati), la creazione di spazi di sosta, la limitazione dei danni ambientali causati dalle emissioni dei veicoli. Ancora, in questo senso si possono annoverare il pubblico registro automobilistico e lo *strax* causato alle finanze pubbliche per i danni derivanti dagli incidenti stradali.

Mentre della maggior parte dei prelevi si giovano Stato e Regioni, in base al principio di correlazione, insieme allo Stato — titolare della politica energetica e di competenze in materia di viabilità nazionale — dovrebbero beneficiarne Comuni e Province, per i servizi che offrono. Dovrebbero pertanto aumentare i gettiti per Comuni e Province, mentre dovrebbe scendere quello regionale. Si può pensare, in particolare,

- ad una sovrimposta comunale e provinciale all'accisa sulla benzina e sul gasolio;
- ad una sovrimposta comunale e provinciale al bollo-auto.

Inoltre, consentendo ai Comuni di manovrare le due sovrimposte (possibilmente solo quelli oltre i 5.000 abitanti, compensando fortetariamente quelli minori, o consentendo loro di associarsi ai Comuni maggiori), aumenterebbe la responsabilizzazione dell'ente; in particolare, poi, il bollo si configurerebbe come una sorta di prelievo legato allo stazionamento delle automobili sul suolo pubblico — con la possibilità di ridurre l'aliquota qualora il veicolo venga riposto nel garage, o di aumentarla qualora lo stazionamento avvenga nelle zone più pregiate dei Comuni.

c) *Prelevi su alcoholi, tabacchi e giochi*: sebbene siano destinati alle entrate erariali, sembrano prestarsi piuttosto agevolmente a finanziare le Regioni, che costituiscono il livello al quale viene effettuata la grande massa dei servizi pubblici a domanda individuale — tra cui spiccano la sanità e, se diverrà legge la c.d. *devolution*, l'istruzione.

Due ordini di ragioni confortano lo spostamento (totale o parziale) a livello regionale di tali gettiti: da un lato, il fatto che in tal modo consumi "non meritevoli" (come il gioco e il consumo di alcol e tabacco) finanzierebbero quelli meritevoli, come la sanità e l'istruzione. Dall'altro, in particolare i prelievi su alcol e tabacco si configurerebbero come "mezzi preventivi", rispetto alle prestazioni sanitarie cui possono andare incontro coloro i quali ne fanno uso.

d) *Irap*: come le entrate relative alle grandi utenze elettriche e al gasolio per autotrazione, costituisce un prelievo sulla produzione. Tuttavia, a differenza delle altre due voci, delle quali beneficia lo Stato, l'imposta sulle attività produttive finanzia le Regioni.

Quest'ultimo aspetto non sembra corrispondere adeguatamente al principio di correlazione. La ragione sottostante tale prelievo sulla produzione pare consistere negli incentivi in conto investimenti, innovazione, esportazioni, nuova occupazione: nella politica monetaria e dei cambi, nella regolazione della concorrenza, nella protezione dei marchi e dei contratti, nella creazione di nuove infrastrutture. Si tratta di interventi di cui è capofila lo Stato.

Sarebbe dunque coerente che il gettito Irap affluisse allo Stato; tuttavia, in una fase transitoria, l'ipotesi più realistica è che una parte soltanto vada allo Stato, mentre una quota notevole del gettito Irap dovrebbe rimanere alle Regioni. Inoltre, il potere d'intervenire sull'Irap da parte delle Regioni potrebbe essere rivisto, e coordinato con l'Ire: gli enti potrebbero mantenere la facoltà di modulare l'aliquota solo per le società di capitali, come verrà spiegato più avanti.

L'Irap, una volta divenuta imposta prevalentemente statale, costituirebbe un prezioso strumento per lo sviluppo della produzione e dell'occupazione: potrebbero infatti essere previsti la deduzione degli investimenti, o altri accorgimenti per stimolare le attività produttive.

e) *Prelevi sui redditi*: costituiti essenzialmente da Ire e Ires, si situano a fronte di prestazioni di sicurezza sociale erogate soprattutto dallo Stato (come pensioni, indennità di malattia e disoccupazione) e di quelle assistenziali che gravano sul Comune (rette degli ospizi per anziani a basso reddito, degli asili e delle scuole materne per famiglie bisognose, integrazione dei canoni di affitto per chi non è in condizione di corrisponderti).

Appare dunque ragionevole che buona quota dell'Ire rimanga a livello centrale, cui spetta l'oneroso compito di finanziare il *deficit* degli enti previdenziali. Tuttavia, accanto a tale quota, pare ragionevole prevedere due sovrimposte:

- una a livello regionale, su cui gravano la sanità e (in prospettiva) l'istruzione, e per compensare le esenzioni e le agevolazioni sui *ticket* e sulle tariffe,

- una a livello comunale, che, come si è visto, eroga sostanziose prestazioni di assistenza.

Parma

Su tali sovrimposte gli enti dovrebbero avere margini di manovrabilità. Proprio per tale ragione appare ragionevole limitare la manovrabilità della quota regionale dell'Irap al solo gettito dalle società di capitali; infatti, le altre attività soggette all'Irap versano anche un tributo Ire, sul quale le Regioni avrebbero poteri d'intervento.

Nel caso dell'Ire, la legge generale sul sistema tributario potrebbe quantificare la sovrimposta — o quantomeno fissarne l'aliquota massima, per poi precisarla in una norma successiva — e stabilire,

almeno a grandi linee, in quali termini Comuni e Regioni possano intervenire sul gettito. Potrebbe stabilirsi che gli enti, oltre a poter modulare l'aliquota, possano introdurre deduzioni. In questo senso depongono ad esempio il sistema spagnolo, che prevede per le Regioni la possibilità di intervenire sull'aliquota e di introdurre deduzioni per circostanze personali e familiari e per investimenti, con piena autonomia nel decidere su quali basi attribuire le deduzioni, e nel quantificarne i limiti²². Convienne precisare che, a differenza di quanto accade nel contesto iberico, sarebbe utile mantenere allo Stato il compito di stabilire la progressività dell'imposta²³; a Regioni e Comuni spetterebbe solo di fissare l'aliquota della sovrimposta.

L'Ires, invece, rimarrebbe al centro: la collocazione del gettito al livello statale pare in linea con il principio di correlazione. È tale livello di governo generalmente a finanziare gli incentivi alle attività produttive, gran parte dei quali riguardano le sole società di capitali; inoltre, sullo Stato pesano gli effetti dei *deficits* derivanti dagli investimenti pubblici in infrastrutture, di cui beneficiano soprattutto le grandi imprese — anche in termini di commesse. Infine, la difficoltà di attribuire a ciascun territorio il corrispondente gettito Ires rende particolarmente sfavorevole il decentramento di tale tributo.

f) *Iva* trattandosi di una imposta sui consumi normali, potrebbe essere utilizzata per finanziare i consumi meritori — come i servizi sociali, in *primis* sanità ed istruzione. Potrebbe dunque ripensarsi l'Iva, concependo una

- compartecipazione regionale, per finanziare i servizi sociali più gravosi (appunto, sanità ed istruzione, qualora quest'ultima diventi di competenza regionale con la riforma all'esame del Parlamento); Potrebbe garantirsi che l'Iva destinata alle Regioni derivi effettivamente dal consumo e non da l'intero imponibile assoggettato all'Iva, stabilendo che il gettito su cui è calcolata la compartecipazione giunga dalle sole vendite al consumo; in questo senso, già la finanziaria per il 2004 prevede l'individuazione nella dichiarazione Iva delle vendite al consumo;

- compartecipazione comunale, volta a sostenere i servizi sociali erogati dal livello di governo più vicino al cittadino. Tale compartecipazione avrebbe caratteristiche peculiari: se ne avvantaggerebbero i Comuni oltre i 5.000 abitanti; inoltre, la partecipazione sarebbe limitata alla sola Iva raccolta da alcune attività, come le edicole, i distributori di carburante, le rivendite di sali e tabacchi.

A medio termine, si può pensare anche a dei poteri d'intervento sull'Iva, per i quali è tuttavia necessario il preventivo assenso dell'Unione europea.

Dalla compartecipazione all'Iva potrebbero poi derivare effetti virtuosi per lo stesso mercato di consumo: gli enti territoriali sarebbero stimolati a conoscere più dettagliatamente il mercato, per influenzare il gettito del tributo. Una maggiore conoscenza del territorio avrebbe dei riflessi positivi sulla politica di rilascio delle licenze commerciali, di servizi alle imprese e più generalmente di insediamento delle attività.

Il risultato complessivo della riorganizzazione dei tributi vedrebbe il passaggio dal centro alla periferia di consistenti porzioni di gettito, cui si accompagnerebbero rilevanti poteri d'intervento sulle entrate. L'effetto sarebbe generalmente responsabilizzante, perché incentiverebbe le politiche regionali e locali volte ad aumentare la base imponibile e la lotta all'evasione. Ad esempio, nel caso dell'Iva sarebbe relativamente agevole individuare la consistenza dell'evasione, in base alla differenza tra consumi regionali misurati dall'Istat e quelli contenuto nelle dichiarazioni fiscali.

Per contro, l'unico tributo ad accentrarsi sarebbe l'Irap, la cui collocazione regionale ha finora destato discussioni: la base imponibile è decisamente disomogenea tra i territori del Paese, e dà luogo a

²² La LOPCA stabilisce soltanto il limite massimo della compartecipazione, e che le Regioni possano intervenire sull'aliquota e introdurre deduzioni. È una legge successiva, che dà effettivamente luogo alla cessione parziale del tributo, a quantificare la compartecipazione, precisare il tipo di deduzioni introducibili, e affidare alle Regioni il compito di stabilire un limite alle medesime deduzioni.

²³ Nel sistema spagnolo, è previsto soltanto che le Regioni debbano adottare delle aliquote progressive, e lo stesso numero di scaglioni previsti dallo Stato.

gettiti fortemente sperequati. La collocazione al livello statale costituirebbe quindi una ragionevole soluzione per eliminare il problema emerso.

7.2. Tributi propri regionali e in particolare sulle addizionali all'imposta sui redditi rinforzate da meccanismi di sussidiarietà fiscale

Per quanto riguarda la natura dei tributi propri, si segnala la l'opportunità di privilegiare i tributi di tipo commutativo, connessi con il territorio non necessariamente retti dal principio del beneficio, ma sicuramente tributi di scopo e tributi contro-prestazione o corrispettivi. Oltre a quanto specificato in precedenza (v. §

Tale condivisibile deve però essere integrata con quanto espresso nel rapporto annuale sull'attività 2002 dalla Commissione per la spesa pubblica, dove le caratteristiche ideali di un tributo regionale vengono ravvisate nelle addizionali all'imposta sui redditi, precisando che dovrebbe essere introdotto un qualche vincolo alla scala di aliquote che possono introdotte a livello nazionale. Già al momento attuale si è assistito, infatti, ad una certa tendenza molto forte alla differenziazione. Ad esempio, dal 2002 le Marche hanno previsto scaglioni per cui fino a 10.000 € l'aliquota dell'addizionale è dello 0,9 mentre oltre i 70.000 € diventa del 4%. E' chiaro che in questo caso c'è il rischio di aumento eccessivo della progressività: dall'altra parte in base al principio "one man, one vote" risulta meno compromettente dal punto di vista elettorale scaricare l'imposta su pochi redditi alti che su molti redditi bassi.

Rispetto alle addizionali occorre misurarsi con l'obiezione per cui queste, rispetto ai tributi propri, garantiscono un limitato livello di autonomia impositiva. Quest'obiezione può essere, infatti, superata attraverso l'applicazione alle addizionali di meccanismi di "sussidiarietà fiscale". La competenza su molti settori del *Welfare* è ormai sempre più regionale o locale, per cui risulterebbe moderno ed innovativo consentire alle Regioni (ed eventualmente agli Enti locali) di poter disporre la detraibilità dalla quota dell'addizionale di quel sistema dei *Voucher* e buoni sociali che diffondendosi in misura sempre maggiore costituisce uno dei principali elementi d'innovazione dei modelli di *Welfare* locale. Basti pensare alla previsione del buono anziano (una somma mensile che alcune Regioni assegnano agli anziani non autosufficienti e che, aggiungendosi all'assegno di accompagnamento, consente spesso a questi soggetti di rimanere in casa e di evitare il ricovero in RSA, che peraltro costerebbe alla Regione cifre ben maggiori del buono), ai buoni scuola (diffusi ormai in numerose Regioni, dall'Emilia Romagna al Veneto), o ai buoni per l'acquisto dei servizi sociali previsti anche dalla legge quadro sull'assistenza. Si tratta di strumenti diretti a concretizzare misure di *Welfare* non paternalistiche, rivolte a favorire la libertà di scelta del cittadino (che può spendere il *Voucher* presso strutture accreditate, in concorrenza tra loro). Nel concreto funzionamento del sistema dei *Voucher*, allo stato attuale è impossibile per le Regioni e gli altri enti locali evitare di imporre un complicato passaggio burocratico alle risorse dei cittadini. Questi, infatti, pagano le imposte che dallo Stato vengono poi, dopo diversi passaggi, ridistribuite agli Enti locali; il cittadino è costretto a compilare moduli e a presentare documentazione per ottenere il *Voucher*; l'Ente locale, infine, riassegna loro la cifra corrispondente al *Voucher*. Si tratta di un complicato giro burocratico che comporta costi non indifferenti per le amministrazioni locali e notevoli perdite di tempo per i cittadini. La detraibilità dei buoni dalle addizionali eviterebbe di trasformare i cittadini in "assistiti" semplicemente consentendo di detrarre dalla quota locale la spesa per i *Voucher* concessi dagli Enti sub statali. Questi ultimi risparmierebbero sull'organizzazione burocratica (che spesso assume dimensioni non indifferenti: occorre predisporre uffici, controlli, ecc.) e i soldi dei cittadini rimarrebbero nelle loro tasche evitando tutti i passaggi prima descritti. Da qui la sussidiarietà fiscale: attraverso la detrazione si evita di trasformare un cittadino, che avrebbe risorse proprie per assolvere alle esigenze sociali, in un assistito che deve richiedere le risorse che il fisco gli ha portato via, con una conseguente lesione della propria dignità personale.

In altre parole, riconoscendo l'applicabilità di questa sussidiarietà fiscale si limiterebbe il rischio dell'aumento della pressione fiscale, perché si ridurrebbero i costi burocratici diretti; sarebbe inoltre favorita l'apertura verso soggetti diversi da quelli burocratici tradizionali nella erogazione di servizi di

pubblica utilizza; si aumenterebbe conseguentemente la libertà di scelta dei cittadini; infine, si otte-
il risultato di qualificare in senso maggiormente autonomistico le addizionali senza creare sov-
difficoltà gestionali soprattutto alle imprese (se verranno elaborati - come è possibile - adeguati
meccanismi diretti ad evitare complicazioni di gestione).

E' importante infine ricordare che in Spagna, dove le Comunità autonome sono state
recentemente dotate del potere di introdurre detrazioni e deduzioni proprio sulle imposte sui redditi²⁴,
questa previsione ha ottenuto l'effetto di far ridurre la pressione fiscale sui redditi di circa tre punti
percentuali²⁵: una volta che il potere di concedere agevolazioni si avvicina al cittadino è difficile che
l'ente politico possa non esercitarlo.

Una minore propensione all'applicazione della sussidiarietà nell'ambito del federalismo fiscale,
si registra invece nel modello tedesco. Nonostante la legislazione statale, come si è visto (cfr. cap. IV,
§4), sia caratterizzata da una forte applicazione della sussidiarietà fiscale orizzontale (specie verso la
famiglia), il modello federale tedesco lascia, invece, poco spazio, a questo riguardo, alla legislazione dei
Länder, tendendo ad accentrare le competenze normative in capo alla Federazione. Le Regioni
tedesche legiferano solo sulle imposte locali di consumo e di lusso (imposte su gioco, caccia, pesca,
cani, seconde case, imballaggi e bevande) ed hanno quindi scarsa possibilità di introdurre agevolazioni
o sgravi fiscali per favorire l'autonomia risposta sociale ad esigenze di pubblico interesse. Merita,
tuttavia, di essere segnalata la recente notizia sull'istituzione di una commissione parlamentare
composta da 32 deputati (16 provenienti dal *Bundestag* e 16 dal *Bundesrat*) che dovrà presentare, entro la
fine del 2004, un progetto di riforma del federalismo tedesco introducendo elementi di competitività
nel sistema.

8. La perequazione.

In materia di perequazione, si esamineranno separatamente le problematiche connesse alla
perequazione delle capacità fiscali (secondo quanto dispone l'articolo 119, terzo comma, della
Costituzione) e quelle relative alla residue forme di perequazione dei bisogni (risorse aggiuntive ed
interventi speciali, ai sensi del quinto comma dell'articolo 119 della Costituzione).

8.1. La perequazione delle capacità fiscali

Il terzo comma dell'articolo 119 della Costituzione prevede che lo Stato (che, sulla base del
precedente articolo 117, comma 2, lettera e), dispone in materia di una competenza legislativa
esclusiva) istituisca un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore
capacità fiscale per abitante.

Il meccanismo perequativo in discorso deve, pertanto, intervenire per colmare gli eventuali *gap* tra
le necessità di spesa di ciascun ente e le relative capacità fiscali. Naturalmente, tale meccanismo deve
operare sulla base di parametri e di fattori strutturali ed oggettivi, senza essere influenzato dalla diversa
efficienza raggiunta o dalle diverse politiche, fiscali e sociali, discrezionalmente condotte da ciascun
ente. Occorre, pertanto, considerare, per ciascun livello di governo e per ciascun ente, le necessità di
spesa determinate al livello *standard* (o efficiente) e non al livello effettivo. Ciò comporta,
evidentemente, la necessità di definire i livelli di spesa *standard*.

²⁴ Nel 1996 è stato attribuito alle Comunità Autonome il 15% del gettito - aliquota innalzata al 30% una volta devolute alle
Comunità le competenze in materia d'istruzione non universitaria - dell'imposta sui redditi, prevedendo inoltre che le Comunità
potessero modularle, mantenendo la progressività dell'imposta, del 20% l'aliquota di compartecipazione, e introdurre detrazioni per
circostanze personali e familiari. Dal 2001 i poteri delle Comunità si sono ulteriormente accresciuti.

²⁵ Se le Comunità non fossero intervenute sui tributi loro attribuiti, negli anni 1997-1998 il gettito Irfel sarebbe aumentato
del 13,38%, mentre l'aumento effettivo è stato stimato in 10,62%. Dunque, complessivamente le Comunità hanno utilizzato i propri
poteri normativi sull'imposta sui redditi per diminuire la pressione fiscale.

⁴⁴ In proposito, va tenuto presente, che il modello dei costi *standard*, già estremamente diffuso nel settore privato, è da molti anni impiegato anche in importanti comparti del settore pubblico. Tale modello andrebbe, pertanto, ulteriormente implementato e generalizzato.

Il riferimento, operato dal testo costituzionale ai "territori", dovrebbe intendersi nel senso che la quantificazione delle spese degli enti territoriali debba riguardare, distintamente e separatamente, le Regioni, le Province e i Comuni. Per l'analisi delle spese, pare opportuno considerare soprattutto quelle di parte corrente, dato che le spese per investimenti, oltre a variare notevolmente anno per anno, vengono finanziate spesso attraverso l'indebitamento o con forme di *project financing* cioè con strumenti fortemente legati alla capacità di programmazione e di attrarre investimenti propria di ciascun ente. Manca, in altri termini, la possibilità di valutare le spese d'investimento in base ad elementi oggettivi, indipendenti dalle scelte politiche degli enti. Del resto, il medesimo articolo 119 della Costituzione, quarto comma, prevede che la distribuzione del fondo perequativo contribuisca a garantire, insieme alle altre entrate, l'esercizio ordinario delle funzioni - non anche la possibilità d'investire. Le spese da prendere in considerazione dovrebbero essere quelle relative alle funzioni che tutti gli enti sono chiamati ad esercitare e, quindi, quelle essenziali e più diffuse. Ciò comporta una specifica (ed esclusiva) responsabilità dello Stato, che ha titolo a stabilire le funzioni attribuite a detti enti, ai sensi dell'articolo 117, comma 2, lettere m) e p), della Costituzione, funzioni cui corrisponde il meccanismo di garanzia, riferito alla sufficienza delle risorse complessivamente disponibili di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 119 della Costituzione, come è stabilito nel comma 4 di tale articolo.

Infine, occorre non soltanto individuare le funzioni, ma altresì valutare il fabbisogno normale (cioè, facendo riferimento a condizioni appropriate di efficienza) che lo svolgimento di esse comporta; ciò con riferimento ai livelli ritenuti appropriati di dette funzioni.

Andranno, inoltre, presumibilmente considerati altri indicatori di efficienza, quali quelli connessi al recupero dell'evasione fiscale (da fissare ovviamente su basi realistiche), e alla "abilità contrattuale" nel contenere il costo del personale, specie ove si diffondano anche nel settore pubblico modelli di contrattazione su base regionale.

La Carta costituzionale non contiene un'opzione netta per il modello della perequazione verticale rispetto a quella orizzontale. Inoltre, validi motivi teorici consiglierebbero di impostare il sistema di perequazione su due livelli, uno dallo Stato alle Regioni per la copertura del fabbisogno di area regionale (cioè della Regione e degli Enti locali che rientrano nel territorio di ciascuna) ed uno dalla Regione nei confronti dei rispettivi Enti locali. In molti paesi federali, d'altra parte, la perequazione è strutturata proprio in questo modo, e anche nel nostro Paese un modello di questo tipo è già applicato in due Regioni a statuto speciale (Valle d'Aosta e Friuli Venezia Giulia) e nelle Province autonome di Trento e Bolzano.

Tuttavia, nel documento Regioni - Enti locali del 18 giugno 2003 sugli aspetti strutturali del federalismo fiscale (che, come accennato in apertura, l'AccoFF ha assunto come base di partenza dei propri lavori) si prevede che lo Stato resti direttamente responsabile della perequazione sia nei confronti delle Regioni che nei confronti degli Enti locali, con una netta preferenza per il modello classico della perequazione verticale. Pur nell'ambito di tale modello, pare comunque opportuno differenziare l'applicazione dei meccanismi perequativi fra i diversi livelli di governo.

In questa prospettiva, il riferimento al "fondo" contenuto nel terzo comma dell'articolo 119 della Costituzione non dovrebbe essere inteso in senso restrittivamente precettivo. Pertanto, dovrebbero essere individuati più fondi perequativi, uno regionale, uno provinciale, uno comunale ed, in prospettiva, uno per le Città metropolitane.

In merito al riparto di tali fondi, occorre premettere che la possibile, nuova configurazione del sistema tributario, quale prospettata nel precedente paragrafo 4.2, appare (anche in base alla simulazioni condotte dai Gruppi di lavoro) molto meno sperequata rispetto al passato. Ciò significa che, adottando il modello della perequazione verticale, se si tarano le quantità delle risorse tributarie in maniera tale da mandare in pareggio, o in prossimità del pareggio, le situazioni con il rapporto più alto tra gettito e spese, gli sbilanci dei territori più poveri (ovvero la distanza da uno di tale rapporto) risulteranno gravi ma non così drammatici da rendere preponderante il peso delle entrate da perequazione, e quindi da produrre un sostanziale svuotamento dell'autonomia a base tributaria. Il

“ coningio tra principio di correlazione e principio di capacità contributiva, inoltre, indica la via per una perequazione nel segno della spinta all'efficienza della gestione pubblica, e non nel segno della deresponsabilizzazione della medesima, come si potrebbe temere. Ciò pare consentire di uscire dal circolo vizioso dell'autoreferenzialità dei tributi (implicita nella perequazione al 90% delle capacità fiscali, propria del decreto 56/2000).

In questo quadro, l'estremo superiore della perequazione va indicato nelle vicinanze del 100%, mentre l'estremo inferiore (caso di inefficienza segnalato da tutti gli indicatori) andrebbe fissato tenendo conto che, ponendo lo sforzo fiscal-contrattuale al massimo (aliquote e *ticket* al livello più elevato; retribuzioni pubbliche al livello più contenuto possibile), l'Ente locale o la Regione possa comunque pareggiare il bilancio. E' infatti opportuno riservare il commissariamento solo per le situazioni estreme (ad esempio: mancanza di offerta delle prestazioni essenziali).

La perequazione, così impostata, fugherebbe definitivamente i gravi timori connessi alla realizzazione del federalismo fiscale. Infatti il Sud sarebbe spinto all'efficienza, ma non correrebbe in ogni caso il pericolo di differenziazione dei livelli dei servizi sociali, a causa dell'insufficienza del finanziamento (salvo che gli enti non vogliano decidere di ridurre alcune prestazioni, per rimediare alla propria inefficienza senza fare pieno ricorso al massimo sforzo fiscale e contrattuale). Anche alcuni potenziali conflitti istituzionali perderebbero la loro ragione d'essere. Ad esempio l'effettuazione della perequazione per i Comuni, una volta che venga a coinvolgere masse di risorse finanziarie limitate (come accadrebbe con un'assegnazione dei tributi fondata sugli immobili e sulle automobili), e in ogni caso veda prevalere gli aspetti tecnici (fissazione degli standard), perderebbe la forte valenza politica che riveste oggi. Se così fosse, anche l'eventuale scelta tra il mantenimento allo Stato della responsabilità di tale perequazione, oppure il passaggio alle Regioni, oppure ancora il passaggio ad organismi collegati al Senato federale, potrebbe essere accettabile, anche se pur sempre in base a dosi elevate di ragionevolezza tecnica.

8.2 La perequazione dei bisogni: risorse aggiuntive ed interventi speciali.

Il quinto comma dell'articolo 119 della Costituzione²⁶ costituisce una sorta di “clausola di chiusura” del sistema, consentendo allo Stato (individuato, evidentemente, quale garante ultimo dei valori dell'unità giuridica ed economica dell'ordinamento, valori direttamente presidiati dall'articolo 120, secondo comma, ma agevolmente ricolleggibili al fondamentale articolo 5 della Costituzione) l'effettuazione di interventi volti a colmare le lacune dei meccanismi ordinari di finanziamento delle funzioni di spettanza degli enti territoriali sub-statali.

La formulazione della disposizione rivela immediatamente la *ratio* ad essa sottesa. L'obiettivo perseguito dal legislatore costituzionale è quello di affiancare alla perequazione in ragione della minore capacità fiscale di alcuni territori (prevista dal precedente comma 3), una forma di perequazione basata su indicatori di bisogno, che tengano conto, allo stesso tempo, delle differenti dotazioni infrastrutturali possedute e della diversa onerosità dei servizi erogati da ciascuna ente territoriale, oltre che di esigenze di spesa di carattere eccezionale.

In questa prospettiva, l'erogazione di risorse aggiuntive e/o di interventi speciali pare inquadrabile all'interno della competenza legislativa esclusiva dello Stato in materia di “perequazione delle risorse finanziarie”, ex articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione. Un siffatto obiettivo ed un tale inquadramento sistematico giustificano, evidentemente, la conservazione, a livello centrale, di ampi poteri di governo degli strumenti *de quo*, poteri che possono tradursi anche nell'apposizione di vincoli di destinazione alle risorse finanziarie eventualmente erogate. Il rischio implicito in una tale ricostruzione è quello di consentire la conservazione o la perpetuazione di schemi

²⁶ “Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni”.

“ coniugio tra principio di correlazione e principio di capacità contributiva, inoltre, indica la via per una perequazione nel segno della spinta all'efficienza della gestione pubblica, e non nel segno della deresponsabilizzazione della medesima, come si potrebbe temere. Ciò pare consentire di uscire dal circolo vizioso dell'autoreferenzialità dei tributi (implicita nella perequazione al 90% delle capacità fiscali, propria del decreto 56/2000).

In questo quadro, l'estremo superiore della perequazione va indicato nelle vicinanze del 100%, mentre l'estremo inferiore (caso di inefficienza segnalato da tutti gli indicatori) andrebbe fissato tenendo conto che, ponendo lo sforzo fiscal-contrattuale al massimo (aliquote e *ticket* al livello più elevato; retribuzioni pubbliche al livello più contenuto possibile), l'Ente locale o la Regione possa comunque pareggiare il bilancio. E' infatti opportuno riservare il commissariamento solo per le situazioni estreme (ad esempio: mancanza di offerta delle prestazioni essenziali).

La perequazione, così impostata, fugherebbe definitivamente i gravi timori connessi alla realizzazione del federalismo fiscale. Infatti il Sud sarebbe spinto all'efficienza, ma non correrebbe in ogni caso il pericolo di differenziazione dei livelli dei servizi sociali, a causa dell'insufficienza del finanziamento (salvo che gli enti non vogliano decidere di ridurre alcune prestazioni, per rimediare alla propria inefficienza senza fare pieno ricorso al massimo sforzo fiscale e contrattuale): Anche alcuni potenziali conflitti istituzionali perderebbero la loro ragione d'essere. Ad esempio l'effettuazione della perequazione per i Comuni, una volta che venga a coinvolgere masse di risorse finanziarie limitate (come accadrebbe con un'assegnazione dei tributi fondata sugli immobili e sulle automobili), e in ogni caso veda prevalere gli aspetti tecnici (fissazione degli standard), perderebbe la forte valenza politica che riveste oggi. Se così fosse, anche l'eventuale scelta tra il mantenimento allo Stato della responsabilità di tale perequazione, oppure il passaggio alle Regioni, oppure ancora il passaggio ad organismi collegati al Senato federale, potrebbe essere accettabile, anche se pur sempre in base a dosi elevate di ragionevolezza tecnica.

8.2 La perequazione dei bisogni: risorse aggiuntive ed interventi speciali.

Il quinto comma dell'articolo 119 della Costituzione²⁶ costituisce una sorta di “clausola di chiusura” del sistema, consentendo allo Stato (individuato, evidentemente, quale garante ultimo dei valori dell'unità giuridica ed economica dell'ordinamento, valori direttamente presidiati dall'articolo 120, secondo comma, ma agevolmente ricollegabili al fondamentale articolo 5 della Costituzione) l'effettuazione di interventi volti a colmare le lacune dei meccanismi ordinari di finanziamento delle funzioni di spettanza degli enti territoriali sub-statali.

La formulazione della disposizione rivela immediatamente la *ratio* ad essa sottesa. L'obiettivo perseguito dal legislatore costituzionale è quello di affiancare alla perequazione in ragione della minore capacità fiscale di alcuni territori (prevista dal precedente comma 3), una forma di perequazione basata su indicatori di bisogno, che tengano conto, allo stesso tempo, delle differenti dotazioni infrastrutturali possedute e della diversa onerosità dei servizi erogati da ciascun ente territoriale, oltre che di esigenze di spesa di carattere eccezionale.

In questa prospettiva, l'erogazione di risorse aggiuntive e/o di interventi speciali pare inquadrabile all'interno della competenza legislativa esclusiva dello Stato in materia di “perequazione delle risorse finanziarie”, ex articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione. Un siffatto obiettivo ed un tale inquadramento sistematico giustificano, evidentemente, la conservazione, a livello centrale, di ampi poteri di governo degli strumenti *de quo*, poteri che possono tradursi anche nell'apposizione di vincoli di destinazione alle risorse finanziarie eventualmente erogate. Il rischio implicito in una tale ricostruzione è quello di consentire la conservazione o la perpetuazione di schemi

²⁶ “Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni”.

tipici della c.d. finanza derivata, il cui (almeno tendenziale) superamento costituisce requisito irrinunciabile ai fini dell'implementazione di un moderno modello di federalismo fiscale, che non può non basarsi sulla (almeno tendenziale) corrispondenza fra decisioni di entrata e di spesa, allo scopo di garantire l'*accountability* di tutti i livelli di governo. Tale rischio è stata lucidamente prospettato dalla stessa Corte Costituzionale (sentenze nr. 370/2003, 16/2004 e 49/2004), la quale (come anticipato nel paragrafo 2) ha individuato con chiarezza e precisione le condizioni in presenza delle quali il ricorso a quelli che in sostanza sono trasferimenti di risorse vincolate risulta ammissibile e non si traduce in una indebita ingerenza nei confronti dell'autonomia finanziaria ed amministrativa dei livelli di governo regionale e locali:

1) in primo luogo, deve trattarsi di strumenti aggiuntivi rispetto ai finanziamenti integrale delle funzioni normali, in conformità alle finalità di perequazione e garanzia enunciata dalla norma costituzionale. In questo senso, le risorse aggiuntive e gli interventi speciali non possono essere utilizzati (come talora suggerito in dottrina) per integrare il fondo perequativo di cui al terzo comma dell'articolo 119 della Costituzione, in quanto (come accennato) rispondono ad una logica (diversa) di perequazione dei bisogni;

2) secondariamente, tali strumenti devono essere indirizzati ad enti o categorie di enti determinati e non alla generalità degli enti appartenenti ad un determinato livello di governo. È, quindi, escluso il ricorso a trasferimenti "a pioggia", ma si impone una politica di erogazione di risorse mirata e specifica dal punto di vista dell'individuazione dei destinatari;

3) infine, laddove i finanziamenti riguardano ambiti di competenza delle Regioni, queste - per l'esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze fra Stato e Regioni - devono essere coinvolte nell'esercizio delle funzioni di programmazione e di riparto di fondi all'interno del proprio territorio.

La dottrina si è a lungo impegnata nell'individuare il senso della distinzione, operata dalla norma costituzionale, fra risorse aggiuntive, da un lato, ed interventi speciali, dall'altro. In proposito, la soluzione che pare più corretta sembra essere quella di ricondurre tale bipartizione alla differente natura delle spese che ciascuna tipologia di strumento concorre a finanziare. Da questo punto di vista, le risorse aggiuntive potrebbero essere finalizzate a garantire la copertura di spese di natura corrente relative a funzioni straordinarie che l'ente beneficiario è chiamato ad esercitare (ad esempio, per far fronte alle conseguenze di un disastro ambientale quale un'alluvione o un terremoto).

Gli interventi speciali, viceversa, potrebbero contribuire (eventualmente mediante il meccanismo del cofinanziamento) a sostenere la politica di investimenti degli enti sottodotati dal punto di vista infrastrutturale, allo scopo di consentire il recupero di quei *gap* nella dotazione di fattori produttivi che, in molte aree del Paese (specialmente nel Mezzogiorno) si traducono in maggiori costi (ed in risultati meno performanti) nell'erogazione dei servizi. In quest'ottica, è evidente che un'oculata politica degli investimenti potrebbe rendere meno drammatica la questione della perequazione delle capacità fiscali.

In termini operativi, alla luce della ricostruzione appena operata, risorse aggiuntive ed interventi speciali potrebbero confluire ed essere gestiti nell'ambito di due distinti fondi speciali:

- 1) da un lato, un fondo speciale di solidarietà, destinato a garantire la copertura di spese eccezionali di natura corrente;
- 2) dall'altro, un fondo speciale per gli investimenti, destinato a colmare i divari territoriali nella dotazione o nel fabbisogno di infrastrutture.

Il governo di tali fondi resterebbe allo Stato (che potrebbe naturalmente prevedere il carattere vincolato delle relative erogazioni), ma con il concorso ed il contributo (oltre che degli enti beneficiari, anche e soprattutto) delle Regioni, secondo quanto imposto dalla richiamata giurisprudenza costituzionale. La valorizzazione del ruolo regionale specialmente rispetto alla politica statale degli investimenti consentirebbe, inoltre, di assicurare una sinergia fra i descritti strumenti di diritto interno ed i fondi di origine comunitaria (*in primis* i fondi strutturali), nella cui gestione le Regioni svolgono, come noto, un ruolo di primo piano.

“
9. Quale disciplina per le Regioni speciali.

(da vedere se compilare oppure no).